



## TESIS DOCTORAL

### Hacienda y cultura

**Autor**

***Roberto Insignares<sup>1</sup>***

**Directores**

**Tutor:**

**Juan José Zornoza Pérez**

DEPARTAMENTO DE DERECHO PÚBLICO DEL ESTADO

Getafe, octubre, 2015

---

<sup>1</sup> Abogado egresado de la Universidad Externado de Colombia. Especialista en Derecho Económico y Gerencia de Impuestos de la misma Universidad. Investigador en Derecho Financiero y Tributario de la Universidad Carlos III de Madrid, España. Profesor de cátedra de Hacienda Pública en la Universidad Externado de Colombia.



## TESIS DOCTORAL

### Hacienda y cultura

**Autor: Roberto Insiganares Gómez**

**Director: Juan José Zornoza Pérez**

Firma del Tribunal Calificador:

Firma

Presidente: (Nombre y apellidos)

Vocal: (Nombre y apellidos)

Secretario: (Nombre y apellidos)

Calificación:

Getafe, de de



*“A mis hijos Sofía, Lorenzo y Sebastián... por su dulzura incondicional”.*



## Tabla de contenido

Resumen.....	7
CAPÍTULO PRIMERO .....	9
DEL CONCEPTO DE CULTURA Y LA POLÍTICA CULTURAL.....	9
<b>Sumario</b> .....	9
I    Introducción .....	9
II   Política cultural .....	13
A    Consideraciones previas: cultura y política cultural. Un binomio indisoluble .....	13
B    La política cultural y su concepción .....	14
C    El concepto de cultura y las dificultades en su delimitación .....	28
D    Casos que ejemplifican la problemática .....	31
CAPÍTULO SEGUNDO.....	48
CULTURA Y CONSTITUCIÓN .....	48
SUMARIO .....	48
I    Consideraciones generales .....	48
II   Cultura y Constitución .....	50
III  La configuración de las libertades culturales en la Constitución española.....	60
A    Libertades de creación .....	61
B    Libertades de comunicación .....	62
C    Libertades de emprendimiento e institucionales.....	62



D	Libre desarrollo de la personalidad.....	62
1.	Libertad de creación y cultura .....	63
2.	Libre desarrollo de la personalidad y cultura .....	66
E	La configuración constitucional de los deberes inherentes a los poderes públicos y su sintonía con los derechos .....	72
F	El derecho a la cultura y la función de los poderes públicos .....	74
CAPÍTULO TERCERO.....		84
HACIENDA PÚBLICA Y CULTURA.....		84
LA NECESARIA EQUIVALENCIA ENTRE EL GASTO DIRECTO Y EL GASTO FISCAL		84
SUMARIO .....		84
I	Consideraciones generales .....	84
II	La necesaria coherencia de los instrumentos de la política fiscal al servicio de la cultura. El valor de la justicia y su proyección en la equidad, eficiencia y eficacia .....	86
III	Las políticas de gasto directo. Aspectos generales .....	97
A	El gasto directo en España .....	103
B	El gasto fiscal en España -beneficios fiscales- .....	113
C	Consideraciones generales. El mecenazgo (un camino, más no la única alternativa) .....	122
1.	El mecenazgo en España .....	131
2.	El <i>crowdfunding</i> . Mecenazgo de masas (una nueva alternativa).....	134
CAPÍTULO CUARTO .....		137

SISTEMA TRIBUTARIO Y CULTURA .....	137
SUMARIO .....	137
I Consideraciones generales .....	137
II Fiscalidad de los agentes culturales .....	139
III Fiscalidad de los creadores culturales .....	141
A Aspectos concretos del sistema tributario y los creadores .....	143
1. El IRPF y los artistas .....	148
B Tributación indirecta. Aspectos generales .....	160
IV Fiscalidad de las industrias culturales .....	171
A El caso del cine .....	178
B El caso del libro .....	182
C El caso de las artes escénicas y musicales .....	187
V Fiscalidad de los sujetos colaboradores .....	190
VI Fiscalidad de las actividades y productos culturales .....	202
VII Fiscalidad de los bienes culturales. El caso especial del patrimonio cultural .....	218
I. CONCLUSIONES .....	222
REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS .....	234

## Resumen

La relación entre la cultura y la Hacienda Pública es un tema que reviste especial importancia en la concepción del Estado de bienestar moderno. En este sentido, los instrumentos de la política fiscal, como lo son el gasto directo y el gasto fiscal, estarán supeditados a los criterios que acompañen el diseño de las políticas culturales. Así las cosas, para el cumplimiento de los cometidos constitucionales, la misma debe construirse bajo los cimientos de neutralidad y la generación de condiciones que propendan porque los procesos de creación y socialización de los productos culturales, pueda desarrollarse en escenarios que contribuyan a su democratización.

Para tal efecto, es innegable el protagonismo que asiste al Estado y a los actores privados, quienes están en la imperiosa necesidad de articular esfuerzos bajo criterios de eficiencia, equidad y justicia. La justificación de uno u otro instrumento debe construirse a partir de los principios ya mencionados.

En tiempos de escasez de recursos, y ante la inercia en crecimiento de las funciones estatales, debe tenerse especial cuidado en la formulación y adopción de las medidas que articulan el gasto directo con el gasto fiscal, por lo cual es necesaria la reformulación de los patrones que orientan desde la perspectiva legal la intervención estatal y, en el ámbito tributario, la regulación de instrumentos como el mecenazgo y otro tipo de estrategias que empiezan a posicionarse como alternativas a la financiación del sector.

De otro lado, en un contexto de globalización y digitalización como parte importante de los vehículos culturales, es deber del Estado corregir las asimetrías y distorsiones que, por ejemplo,

en el tratamiento tributario, y en particular en el IVA, tiene lo físico frente a lo digital. Aunado a lo anterior, es necesario cohesionar el papel de las industrias culturales como actividades económicas de primer orden, y aprovechar las potencialidades que las mismas presentan en sectores como el turismo.

Solo a partir de una política cultural que convoque e integre a los diversos actores involucrados en el proceso, podrá contribuirse al disfrute estético y científico, y con ello garantizar que el tejido social interprete el valor de la cultura, como un elemento esencial del progreso.



## **CAPÍTULO PRIMERO**

### **DEL CONCEPTO DE CULTURA Y LA POLÍTICA CULTURAL**

#### **Sumario**

I Introducción.- II Política cultural.- A Consideraciones previas: cultura y política cultural. Un binomio indisoluble.- B La política cultural y su concepción.- C El concepto de cultura y las dificultades en su delimitación.- D Casos que ejemplifican la problemática.

#### **I Introducción**

La importancia de la cultura en la vida de los ciudadanos y en el desarrollo de una sociedad es innegable. A su proyección en la humanidad, debemos buena parte de nuestra evolución y sin sus distintas acepciones sería muy difícil encontrar una ilustración fehaciente de lo que somos, de las características y legados que sirven para entender el sentido de la especie en un contexto globalizado, que se nutre por comunidades heterogéneas, que debe a la creación científica y artística buena parte de su configuración actual.

Precisamente, la noción de cultura ha sido uno de los conceptos que con mayor dificultad se ha tratado de delimitar, pues lo que se entiende por cultura, en buena parte se encuentra permeado por los continuos matices que la integran, pasando por consideraciones de índole antropológico, artístico, científico e incluso en el marco de la axiología. Es así, como prácticamente puede llegar

a ser pacífico coincidir, hoy en día, en la dificultad de establecer, de manera singular, un concepto de cultura. Así lo señala Emilio Albi quien al aproximarse a una definición establece:

“La palabra cultura, sin embargo, hay que usarla con cuidado; tiene significados muy diversos según sea el punto de vista de quien la emplee. Puede utilizarse como un término general que abarca hechos, formas de vida, tradiciones, símbolos y valores, que son diferentes en sociedades distintas. En cambio, la cultura humanista tradicional, por ejemplo, se considera normalmente como el fomento del cultivo intelectual y estético del individuo, o de un grupo social. Su finalidad fundamental es lograr personas bien formadas, sin que esto tenga mucho que ver con la sociedad en su conjunto y estilos de vida. Se trata, en lo esencial, de un proyecto personal, o de una clase social, originado en occidente, cuyo contenido difiere de enfoques similares de otras civilizaciones, aunque resulte común en los mismos el afán de perfeccionamiento personal” (2003, p. 17).

Lo anterior cobra sentido, dada la naturaleza cambiante y las distintas acepciones, junto con los escenarios en los cuales puede proyectarse la definición, donde el contexto histórico no puede guardar un papel secundario. Así lo destaca Edward Said quien advierte:

“La cultura siempre es histórica, y siempre está anclada en un lugar, tiempo o sociedad determinados. La cultura siempre implica la concurrencia de ciertas definiciones, estilos, cosmovisiones e intereses en pugna. Además, las culturas pueden volverse oficiales y ortodoxas -como en los dogmas de los sacerdotes, burócratas y autoridades seculares- o pueden tender hacia lo heterodoxo, lo no oficial y lo libertario” (2005, p. 52).

Se puede colegir que al ser un concepto medular en la definición de las identidades individuales y colectivas, ha sido constante su inclusión dentro del espectro de la evolución del Estado, cobrando dimensión singular en el ámbito de las políticas públicas, dentro de las cuales su interpretación como valor se proyecta necesariamente en la garantía de derechos y la respectiva asunción de responsabilidades por parte del ente estatal.

Precisamente, en este contexto la aparición de la política fiscal y, en particular, de la Hacienda Pública, es uno de los elementos para tener en cuenta cuando se trata de velar por la identidad

particular de un Estado y, a la vez, garantizar que en el seno del mismo tengan lugar las distintas expresiones culturales, dado que este se ve obligado a la destinación de recursos de manera directa, bajo la modalidad de subvenciones o a la definición de políticas, que coadyuven a que los ciudadanos puedan adelantar sus actividades en este sector, con los estímulos que son inherentes al desarrollo de cualquier empresa, ya sea individual o colectiva.

Ante el crecimiento de las actividades estatales, la financiación de las actividades relativas a este sector, no solo se han encomendado al Estado, sino también a los particulares, para lo cual la política fiscal ha hecho uso de los beneficios fiscales, con el objeto de consolidar una mediana estabilidad económica que contribuya a la creación y socialización de la misma; aspectos que cuando se trata de expresiones culturales van casi siempre de la mano.

Por otra parte, el papel cada día más creciente de lo que conocemos como industrias culturales, hace imperativa la regulación del derecho financiero y tributario, bajo el vehículo de instituciones e instrumentos que propendan por su configuración en un marco de competitividad, que sea en lo posible neutral, respecto a los diferentes productos que surgen de las mismas, así como la definición de las estructuras que los actores involucrados en la materia eligen para catalizar las citadas expresiones.

A partir de las consideraciones mencionadas, el presente estudio trata sobre la interacción que la Hacienda Pública traba con la cultura como valor que se proyecta en derechos y prestaciones en el Estado constitucional adoptado por España. En ese orden de ideas, desde la óptica de lo fiscal, haciendo especial énfasis en los instrumentos principales de la misma: ingresos y gastos públicos,

se pretende estudiar su equivalencia necesaria y la forma como su regulación coadyuva a la consolidación de los objetivos previstos en la constitución respecto de la cultura.

En este contexto, se pretende, en primera instancia, aproximarse al objeto de conocimiento, estableciendo los rasgos particulares de lo que se entiende por cultura, para luego entrar a referirse a su incardinación en el seno de las políticas públicas (en particular, la política cultural), y luego estudiar la proyección de esta, en especial de la Hacienda Pública, frente a los diferentes actores involucrados en la misma, tomando como referencia a creadores, empresas o industrias, así como otros sujetos que suelen colaborar en el seno de esta actividad, desde la óptica del derecho financiero.

## **II Política cultural**

### **A Consideraciones previas: cultura y política cultural. Un binomio indisoluble**

Ante un concepto polisémico, como lo es la cultura, ya sea en su visión más tradicional que afina sus postulados en las creencias y modos de sentir de un pueblo, hasta la valoración científica o estética que hace el hombre en busca de una explicación que matice la realidad en el plano individual y colectivo; se ha considerado oportuno -dado el relacionamiento con la Hacienda- hacer una aproximación desde un catalizador idóneo, como es el relativo a las políticas públicas.

Lo anterior, partiendo de la premisa que la cultura puede entrar en lo que Charles Taylor (1990), como se citó Throsby (2001) denominó “irreductiblemente sociales”, esto es, bienes que contienen algún elemento de beneficio que, en última instancia, no se puede asignar a ningún individuo, por lo cual la definición de las políticas culturales definirá, en buena medida, la proyección de estos bienes en la sociedad.

En consonancia con lo expuesto, lo que queremos advertir es que no podemos definir un concepto de tantas vertientes como es la cultura, sin tener en cuenta la definición que adoptemos de política cultural, pues esta última será la que cobre dimensión a la primera, lo cual, como hemos tenido la oportunidad de destacarlo, es un ejercicio con proyección en varios escenarios y atado a multiplicidad de factores que deben valorarse en su conjunto.

## **B La política cultural y su concepción**

Advertidas las consideraciones de índole general, hemos creído oportuno hacer un muy breve recuento de los elementos que subyacen desde el punto de vista histórico, los cuales han orientado la concepción de política cultural, en diferentes aspectos, no solo en el plano financiero (tema que es el objeto central de nuestro estudio), tomando como referencia factores relacionados con el contexto, su incardinación en el ámbito internacional y, en particular, el protagonismo que organismos como la UNESCO han tejido en la modulación actual de un fenómeno que por su naturaleza está investido de diversos matices.

Para tal efecto, cabe destacar el aporte de Throsby (2001) quien al abordar el concepto de política cultural nos advierte, entre otros aspectos, un presupuesto innegable como lo es aquel que señala, que en el seno de las políticas públicas se defina algún grado de intervención económica en el ámbito cultural, ya sea bajo patrones de regulación, subvenciones o beneficios fiscales que son concebidos al amparo del valor calificado como primordial en el texto constitucional.

La cultura, entendida como un bien colectivo que proyecta su influencia en diversas manifestaciones en el seno de la sociedad, obliga a una suerte de garantía y de asunción de responsabilidad por el Estado moderno, que a su vez encuentra su fundamento en el debate, que en escenarios internacionales se advirtió sobre su proyección en el desarrollo social.

Para tal efecto, partir de que la cultura juega un papel de primer orden en el desarrollo de la identidad individual y colectiva, exige el instrumento de la educación, como árbitro y protagonista de los alcances que pueda o no tener una política cultural. Y esto es así, porque el optimismo y, en

cierta forma, el idealismo social propugnan por proyectar el valor en los diversos estamentos de la organización, que bajo la forma de Estado ilustra y sienta las bases del progreso.

Bajo este contexto, es ilustrativo revisar algunos antecedentes que confirman la política cultural como un sello esencial en la concepción del Estado moderno. Es así, como se harán unas breves referencias que servirán para ilustrar el contexto económico y social que ha permeado estas políticas en diferentes momentos y latitudes; análisis que coadyuvará a fortalecer la premisa de que el concepto al que nos comprometemos entraña una dinámica que se integra al contexto histórico a partir del cual se concibe. En relación con esta evolución, merece destacarse lo señalado por Vidal Beyto (1981; Aranes, Zallo & Garitaonandía Garnacho, 1995) en el sentido de que las políticas culturales han navegado bajo tres paradigmas: el mecenazgo, la llamada democratización de la cultura y la democracia cultural, tipos que no son excluyentes entre sí, y que como bien lo afirman Aranes & et ál. (1995)<sup>2</sup> han participado, de manera activa, en la modulación del concepto.

---

<sup>2</sup> De acuerdo con Aranes, el mecenazgo es la forma de patrocinio más antigua de estos modelos de política cultural, en virtud de este un conjunto de obras y actividades artísticas y estéticas, reciben apoyo de los mecenas en forma de protección o financiación, creando así un concepto de cultura propio. Cabe identificar el mecenazgo, bien sea público o privado, como una forma de promoción y mantenimiento de la cultura de élite o, cuando menos, de aquellos aspectos de cultura comúnmente aceptados o menos controvertidos. Ahora bien, este patrocinio no implica una fuente estable de fondos para el desarrollo de una actividad cultural, pues los recursos que les sean otorgados dependerán de la evolución financiera del mecenas, así como de la evaluación que este haga sobre el cumplimiento del objetivo que lo promueve, bien sea impacto social del evento patrocinado, la publicidad o el prestigio e imagen derivada, entre otros. Siguiendo al autor, se encuentran diversos modos de mecenazgo, para él clasificados en a) El mecenazgo plural moderno, b) Mecenazgo de las empresas privadas, c) El patrocinio *sponsoring*, d) Instituciones de la administración pública. Que con acciones complementarias entre sí amplían oferta cultural.

Por su parte, en la democratización de la cultura, el agente es el Estado, que pretende acercar la cultura a la sociedades de masas mediante la acción de los poderes públicos, pues como su nombre lo señala, “este modelo reside en la e, entendida como una garantía de acceso de todos a los bienes culturales, mediante una política redistributiva basada en los principios de necesidad y de igualdad social. La democratización de la cultura se caracteriza por dos elementos esenciales. Por un lado, el concepto de cultura casi se identifica con el arte. Por otro lado, el fundamento de la intervención pública es la reducción de la desigualdad cultural” (p. 96).

Ahora bien, en respuesta a este modelo surge la democracia cultural que intenta conseguir algo más que la democratización de la cultura no había logrado, esto es modificar las pautas de consumo cultural en la sociedad,

Conforme lo expuesto, hace más de seis décadas -una vez superada la segunda guerra mundial- y más precisamente en 1948, fue asumiéndose, desde el punto de vista jurídico, el reconocimiento de los derechos culturales como uno de los pilares de los derechos humanos en el marco de instituciones internacionales, amparando el mandato de la Organización de las Naciones Unidas (ONU), la cual había recogido en sus estatutos dimensiones culturales que fueron encargadas desde 1946 a la Organización para la Educación, la Ciencia y la Cultura (UNESCO), ente que ha cumplido desde entonces una labor enfocada en la orientación y el desarrollo de las políticas culturales de los estados miembros, quienes aceptaron la importancia de la cultura en los asuntos nacionales e internacionales. Lo anterior, tuvo eco no solo en Europa (España), sino también en América en 1948, más precisamente en Bogotá, Colombia, cuando en los cimientos de la Organización de Estados Americanos (OEA); se integró el catálogo de derechos humanos, el cual, de la mano de la educación, consagró el derecho a la cultura como un derecho fundamental. Estos esfuerzos internacionales tuvieron un impulso notable en la década de los cincuenta, generando con ello que en 1966 la misma ONU impulsara pactos internacionales de derechos civiles, políticos, económicos, sociales y culturales que han sido adoptados con carácter vinculante por la mayoría de los miembros de la organización, como ha sucedido en España.

---

mediante la participación estimulada por la animación cultural. Es así como la democracia cultural habla reclamando, además de una mayor difusión de los bienes culturales, el reconocimiento de la pluralidad de formas posibles de cultura, la aceptación de la validez y diversidad de toda clase de actividades creativas y la necesidad de que estas cuenten con la adecuada financiación pública para su mantenimiento. Frente al consumidor pasivo de los bienes culturales difundidos, la propuesta de la democracia cultural aspira provocar la práctica de actividades de carácter cultural, fomentar la creatividad pero, sobre todo, como un elemento esencial de este modelo de política cultural, busca contrarrestar la creciente influencia de las industrias culturales.



Es así como, en el marco de estos derechos se destaca principalmente lo relacionado con el acceso y participación, así como otros aspectos tales como la garantía de protección a la creación y respeto de la diversidad cultural, para cuya tarea el Estado se encuentra en la obligación de adelantar acciones, la cual como en toda política pública demanda la asignación de recursos, para dar plena efectividad a los corolarios que inspiran el diseño de las citadas políticas.

En este contexto, no solo el respeto de los derechos sino su protección, llevaron a que en la citada década se fueran incorporando patrones de organización de la acción cultural en los poderes públicos en un contexto global. Es así como en 1968, en Venecia, se organiza el primer seminario internacional sobre derechos culturales, a partir de la consideración de que la cultura es un derecho inalienable que impregna todos los aspectos de la vida, por lo cual resulta imperioso establecer políticas culturales coherentes, de cara a garantizar los derechos, la protección del patrimonio, la libertad de creación y el acceso ciudadano. A partir de lo anterior, ya en 1970 en la misma ciudad, en el marco de una conferencia convocada por la UNESCO a nivel mundial, esta pronunció sobre la importancia de definir al interior de cada Estado los aspectos jurídicos, institucionales, administrativos y financieros de las políticas culturales.

En este orden de ideas, se destaca en 1976 la recomendación de la UNESCO en el sentido de impulsar la participación y contribución de los ciudadanos en la vida cultural, definiendo para el efecto la importancia de tener presente no solo la doble dimensión del derecho a la cultura: esto es lo relacionado con las posibilidades de acceso y participación, sino sumarles otra serie de garantías relativas a la libertad de creación y otros factores de especial incidencia.

Paulatinamente en el concierto internacional se han venido celebrando acuerdos y tratados en los que se protegía a los creadores de los productos culturales, reconociéndoles el estatus de artista tal como sucedió en la Conferencia de Belgrado, celebrada en 1981<sup>3</sup>; donde a su vez consagraron la protección del patrimonio mundial mueble e inmueble ratificando un Pacto Mundial suscrito sobre dicho particular.

Asimismo, ya en 1982 en la conferencia mundial sobre políticas culturales, celebrada en México, se propugnó ya no solo por el reconocimiento formal de los derechos asociados al entorno cultural, sino también por la importancia de contar con unas regulaciones especializadas y el establecimiento de sanciones específicas en caso de violaciones de los citados derechos.

Como lo hemos advertido, la dinámica inherente a esta materia ha llevado a que a través de los años se hayan venido incorporando nuevas categorías de derechos culturales, que no solo se vinculan al acceso y la participación, sino también al reconocimiento de la diversidad, la protección de la identidad y autonomía, aspectos que tienen especial relevancia en la Unión Europea.

Bajo este contexto, estos derechos culturales, reconocidos en los diferentes escenarios internacionales bajo la égida de la UNESCO, han conllevado la protección de conceptos muchos más amplios, como el patrimonio cultural, que se convierte en un portador de la memoria e identidad de los pueblos, lo cual nos lleva a que la política cultural adquiera unas nuevas responsabilidades que trascienden las inicialmente planteadas.

---

<sup>3</sup> Recuperado de: <http://unesdoc.unesco.org/images/0011/001140/114029s.pdf> [Accesado el día 4 de septiembre de 2014].

Si se tiene en cuenta lo anterior, el reconocimiento de estos derechos requiere el diseño de una política cultural que, en los tiempos actuales, debe tener presente en primera instancia, un contexto de globalización y de integración (caso de España en la Unión Europea), y adaptarse a los elementos singulares que subyacen a la misma, así como la preservación de un enfoque neutral.

Es oportuno destacar que la política cultural, entendida como la intervención en el ámbito artístico y en los bienes culturales viene a cobrar mayor importancia al finalizar la segunda guerra mundial y, en particular, con la creación de la citada UNESCO, cuyo papel de orientador ha determinado los matices que cada Estado asume, conforme a su modelo político, los instrumentos e instituciones que son inherentes a la misma. Es así como en el plano constitucional y, en especial, en países como España, su direccionamiento le apunta a lograr patrones de democratización en el acceso a la cultura, el apoyo en las facetas de creación, la incardinación de la industria cultural en el ámbito nacional e internacional; así como la formación y protección de los derechos de todos los actores involucrados en el ejercicio de esta actividad.

A partir de lo anterior, la evolución de la política cultural como especie de las políticas públicas, en buena parte de las democracias occidentales, sigue patrones similares que podemos considerar homogéneos en lo relativo al diseño de los modelos y articulación con las políticas fiscales (ingreso y gasto), salvo en casos excepcionales donde se resaltan aspectos diferenciales en el plano ideológico, los cuales a nuestro juicio son excepcionales y no se utilizan en España, cuya configuración normativa reconoce la cultura como un valor de especial relevancia en el desarrollo del Estado social.

Ahora bien, esta tendencia a homogenizar el diseño de las políticas culturales convive, por así decirlo, con el carácter diferenciador que la misma cultura plantea en el posicionamiento de las identidades colectivas, por lo cual las políticas culturales pueden demandar una necesidad de legitimación, dado que quienes aplican la misma, por lo general, se ven sujetos a tachas de arbitrariedad y subjetividad en la toma de su decisiones.

Asimismo, el componente territorial en sociedades con amplia diversidad en sus orígenes étnicos e históricos como sucede en España, demanda de un especial esfuerzo por articular el grado de competencia que en los distintos niveles territoriales rescate no solo la armonización como patrón de unidad ante el extranjero, sino propenda por los rasgos diferenciadores al interior, con instrumentos de carácter neutral.

Por su parte, la política cultural se asimila en buena medida a otras políticas sociales, siguiendo lógicas profesionales comunes en el ejercicio de sus actores, bajo modelos que en el marco ideológico son definidos en el seno de los procesos democráticos.

Así las cosas, la manera en que se estructuran las políticas públicas y, sobre todo, las culturales están delimitadas por los objetivos constitucionales, los distintos escenarios de acción y el resultado que en el marco de la democracia tienen los mismos, partiendo que la política fiscal, como ente responsable de la definición del gasto público y de la concesión de beneficios fiscales, apunte al cumplimiento de los corolarios ya anotados.

Bajo estas consideraciones, algunos aspectos medulares de la evolución histórica de la política cultural, nos lleva a destacar lo sucedido a finales de los años ochenta y comienzos de los noventa,

cuando la Organización de las Naciones Unidas proclamó el *Decenio Mundial para el Desarrollo Cultural*<sup>4</sup> encomendando a la UNESCO (1994) la ejecución de los siguientes objetivos propuestos:

1. Reconocer la dimensión cultural del desarrollo.
2. Ampliar la participación en la vida cultural.
3. Afirmar y consolidar las identidades culturales.
4. Promover la cooperación cultural internacional.

El primero de estos objetivos, *Reconocer la dimensión cultural del desarrollo*, fue catalogado como el propósito más general e importante, pues consideraba la cultura como un punto de partida para el desarrollo de cada pueblo, generando conciencia de la dimensión cultural y humana del proceso del desarrollo.

En segundo lugar, como lo enuncia el objetivo, las Naciones Unidas pretendían, *ampliar la participación en la vida cultural*, entendiendo el quehacer de esta política como un vehículo a través del cual se generaba conciencia de la dimensión cultural y humana del desarrollo.

A través del tercer objetivo, *afirmar y consolidar las identidades culturales*, los países realizaron un esfuerzo colectivo para fortalecer el concepto de cultura de cada pueblo y perpetuar la diversas manifestaciones culturales, basando el desarrollo en la identidad y los valores de cada uno de estos, afirmando y consolidando, de esta manera, sus raíces culturales, por lo cual se unieron para

---

<sup>4</sup> Recuperado de: <http://unesdoc.unesco.org/images/0008/000852/085291sb.pdf> [Accesado el día 4 de septiembre de 2014]

*promover la cooperación cultural internacional*, en la que diversos actores del sistema globalizado impulsarían el nuevo enfoque del desarrollo integral.

Una vez descritos los objetivos, podemos afirmar que el espíritu del decenio quedó plasmado en estos, pues la Organización de Naciones Unidas posiciona la cultura como un factor influyente y explicativo de procesos tan diversos como la gobernabilidad, la difusión de los valores democráticos, el crecimiento económico, el bienestar humano, la calidad de vida o la proliferación de conflictos locales, los cuales en conjunto denotan el desarrollo de una sociedad.

En este contexto, la Comisión Mundial de la Cultura y Desarrollo en 1997 presentó el informe “Nuestra Diversidad Creativa”<sup>5</sup>, en el que propuso la creación de una nueva ética global, impulsó el compromiso con el pluralismo y la conservación del patrimonio nacional y su puesta al servicio del desarrollo, ideas que fueron retomadas en la Conferencia Internacional sobre *las políticas culturales para el desarrollo*, celebrada en Estocolmo en 1998.

Esta conferencia (la cual a nuestro juicio cobra una especial importancia), tuvo como objetivo principal: transformar en políticas y prácticas las nuevas ideas plasmadas en el informe, para lo cual, los delegados de todos los países presentes aprobaron un plan de acción con tareas múltiples encaminadas a promover la actividad cultural y mantener la diversidad de la misma, dando así espacio a la creación de lo que se conoció como Documento de Estocolmo de Políticas Culturales<sup>6</sup>.

---

<sup>5</sup> Recuperado de: <http://unesdoc.unesco.org/images/0010/001055/105586sb.pdf> [Accesado el día 4 de septiembre de 2014].

<sup>6</sup> Recuperado de: <http://unesdoc.unesco.org/images/0011/001139/113935so.pdf> [Accesado el día 4 de septiembre de 2014].

En dicho documento se reconoce a la cultura como el núcleo del desarrollo, inspirado en que las políticas culturales promovieran la integración social y procuraran mejorar la calidad de vida de todos los miembros de la sociedad; por lo que se recomendaban cinco pilares hacia los que deberían orientarse las políticas de los estados:

1. Hacer de la política cultural un componente central de la política de desarrollo.
2. Promover la creatividad y la participación en la vida cultural.
3. Reestructurar las políticas y las prácticas a fin de conservar y acentuar la importancia del patrimonio tangible e intangible, mueble e inmueble y promover las industrias culturales.
4. Promover la diversidad cultural y lingüística dentro de y para la sociedad de información.
5. Poner más recursos humanos y financieros a disposición del desarrollo cultural.

En igual sentido, la inauguración en 1998 de la bienal *World Culture Report*, que se ha nutrido de otros informes internacionales, ha contribuido a ofrecer un debate sobre la cultura y se ha convertido en una suerte de faro para el diseño de las políticas culturales, mediante al apoyo de estadísticas internacionales con patrones comparables. Este referente ha sido muy utilizado en Europa y en la medida de sus posibilidades ha ejercido una suerte de influencia en el contexto global.

Bajo estas consideraciones, y una vez sentados estos hitos en la historia de la concepción de la política cultural, es importante mencionar algunos aspectos que pueden contribuir al entendimiento de la situación actual del diseño de las políticas culturales en el mundo. En la década de los cincuenta y de los sesenta primó la importancia de posicionar la concepción igualitaria y de participación -como eje del diseño de las políticas culturales- desvistiendo la cultura del carácter

elitista que había tomado y que reservaba el disfrute de la misma solo a determinadas élites que podían gozar de una ilustración mucho más aguda que el corriente de la población.

Este apoyo al acceso y a la participación igualitaria encontró en la educación un vehículo ideal, por medio del cual se podían catalizar y, de alguna forma, proyectar en el colectivo, valores que como el de la cultura, no solo permitían un crecimiento individual sino que también propendían por un mejoramiento en el plano colectivo. Asimismo, fue enraizándose la necesidad de una protección especial a los elementos que desde el punto de vista histórico se encontraban en el patrimonio público, y ciertos lugares que solventaban en buena parte la identidad de los pueblos, cobrando importancia tareas como la conservación y restauración a partir del impulso estatal.

Ya en los años setenta, afincados en una concepción mucho más funcional de la cultura, empiezan a posicionarse con mayor fuerza las industrias culturales y con ellas su potencial advenimiento como fuente de empleo y pilar de desarrollo de cierto sector, convirtiéndose incluso en uno de los protagonistas de primer orden, no solo en el campo de la ilustración, del disfrute estético y científico del ocio, sino posicionándose en un atractivo de primer orden, en ámbitos como el turístico.

Ahora bien, frente a los responsables de orientar el diseño y la ejecución de las políticas culturales, la sociedad se ha venido encontrando con una suerte de mutación que integra las esferas de lo público y de lo privado, dado que si bien el primero ha conservado su capacidad de dirigir y administrar de alguna forma el ámbito cultural, su acción se ve matizada por la participación privada, en atención, entre otras razones, a que las demandas de índole presupuestal *-cada día más crecientes en este y otros sectores-* obligan de suyo a una sinergia que permita al mundo





empresarial explorar las potencialidades comerciales que puede tener este vehículo de cohesión en la sociedad. Para el efecto, y como tendremos la oportunidad de estudiarlo, existen diversos actores que pasan desde el conocido mecenazgo (cohesionado con actores públicos como entidades no gubernamentales, corporaciones sin ánimo de lucro, como es el caso de las fundaciones, el sector privado animado por la publicidad y beneficios) o incluso el mismo Estado.

Bajo este contexto, la política cultural, en un ejercicio que puede llamarse más “integrador”, se aproxima a velar por una responsabilidad en la garantía de protección de ciertos derechos inherentes a la actividad cultural, tales como la posibilidad de acceso, la libertad de creación, la protección del patrimonio, la diversidad y la preservación de la identidad.

En este sentido, puede empezar a identificarse cierta tensión en lo que antes era un Estado paternalista, a un Estado mucho más regulador y garante, sin perjuicio de que olvide que en ciertos escenarios y determinadas circunstancias debe asumir el rol protagónico cuando los índices de rentabilidad o las distorsiones del mercado afecten los derechos ya mencionados. Ello es así, porque no puede el Estado abstraerse plenamente del diseño de las políticas, toda vez que los privados no las dictan, pues en su participación no siempre perseguirán los fines sociales que, como ya se advirtiera, son caros al desarrollo de la humanidad y al posicionamiento de la cultura como un valor de especial incidencia en el plano tanto individual como colectivo. En últimas, garantizando los derechos de protección constitucional y evitando una suerte de “banalización” al dejar su desarrollo a la simple comercialización de la cultura, pues este último criterio tiene distinciones que no necesariamente se orientan a la preservación del interés general.

De otra parte, otro aspecto que merece ser destacado es que la evolución de lo que conocemos como política cultural, radica precisamente en su inserción en el contexto de globalización, en el cual las fronteras abiertas por la tecnología e incluso, de manera voluntaria, por la integración estatal, ya sea por vía comunitaria u otra, ha generado un mundo interdependiente que puede ofrecer ciertas tendencias homogéneas en el ámbito de ciertas industrias y productos culturales. Este fenómeno, aunque a primera vista parezca contradictorio, ha conllevado a que se generen instrumentos tendientes a la protección con especial ahínco de la identidad cultural, como ha quedado evidenciado, por ejemplo, en las bases que tocan la materia en los tratados de la Unión Europea.

En consecuencia, el papel que el Estado como árbitro de las relaciones sociales proyecta sobre este ámbito de la sociedad es innegable. Es así, como el sustrato a partir del cual se ha concebido el ejercicio de dicha política radica sobre todo en el ámbito de las garantías que constitucionalmente deben ser protegidas por el Estado (el derecho al acceso y a la participación), pasando hoy en día a la integración de otros aspectos que son de especial relevancia, cuando nos enfrentamos a un concepto dinámico. En este sentido, como bien lo señala Villalonga (2012):

“El problema de “acceso a” la cultura y de “participar en” la cultura deja de existir a efectos de política cultural si tenemos en cuenta que hoy la cultura se define de una manera muy diferente a como se definía hace treinta, veinte o incluso hace diez años. Hoy la cultura se define y se practica como el nuevo medio de interacción de la sociedad” (p. 68).

Esta reflexión de Villalonga la compartimos en el sentido de que una política cultural ya no solo pasa por la concesión o no de subvenciones a través del gasto directo o estableciendo beneficios para la participación de los particulares en ciertas actividades, sino que obliga a que la Hacienda Pública, y en especial su política fiscal, se proyecte como un promotor que contribuya a la creatividad, pilar de este sector de la vida social. Dicha creatividad debe acompañarse con

metodologías que propendan por fomentar y facilitar condiciones de creación, apertura e integración entre los distintos actores de este contexto, para lo cual, entre otros aspectos, deben establecerse catalizadores idóneos ante la sociedad, basados en criterios de planeación eficientes que articulen los diversos estamentos que se descentralizan en el plano funcional y territorial, cuyo arbitrio cuente con expertos del sector (ojalá apartados de cuotas “políticas”) que contribuyan a que entidades sin ánimo de lucro, industrias culturales y otros puedan operar en un marco de democratización de los fines perseguidos, trascendiendo con ello los criterios de acceso y participación a los cuales hemos hecho referencia. Una sinergia de esfuerzos de esta índole, contribuye a una reinención afortunada del concepto de política cultural y genera un escenario mucho más afortunado para la optimización de las políticas fiscales.

Y ello es así, toda vez que de la manera que se conciban estas políticas culturales, se definirán los patrones de la asignación de recursos y la concepción de beneficios para el impulso de unos derechos y prestaciones que son caros a los presupuestos normativos establecidos en la Constitución española.

Bajo estas consideraciones, es oportuno acotar, en consonancia con el autor español, que en los tiempos actuales la cultura se define y, en la misma medida, se practica teniendo al ciudadano como eje fundamental, en procura de que el Estado oficie como una suerte de garante de que los derechos y prestaciones reconocidos en el plano constitucional, con un talante neutral, en el cual su papel ya no gravita como centro de determinación, sino como árbitro que vela porque la participación de los diferentes elementos e instituciones del sector, se ejerzan en un plano de libertad con los límites del interés general, teniendo como pilares el respeto a la creación, el

pluralismo y la conservación de los valores de la sociedad, sin intervenir directamente con patrones ideológicos, distorsionando con ello las actividades que se despliegan en el entorno cultural.

## **C El concepto de cultura y las dificultades en su delimitación**

Como ya se ha advertido en la primera parte de este trabajo, una de las dificultades de estudiar el impacto del derecho financiero y tributario en el ámbito de la cultura, pasa precisamente por las dificultades que entraña la definición de esta última, pues su carácter polisémico hace de la misma una tarea inacabada, por lo cual se pretende a continuación sentar unas consideraciones de índole general que contribuyan al afincamiento de nuestro centro de análisis, tomando para el efecto algunas experiencias que favorezcan para ilustrar las problemáticas que subyacen al objeto de conocimiento.

Sobre el particular, podemos partir de lo señalado por Mario Vargas Llosa (2010), quien en un ensayo sobre la cultura advirtió:

“A lo largo de la historia, la noción de cultura ha tenido distintos significados y matices. Durante muchos siglos fue un concepto inseparable de la religión y del conocimiento teológico; en Grecia estuvo marcado por la filosofía, en Roma por el derecho, en tanto que en el renacimiento lo impregnaban sobre todo la literatura y las artes. En épocas más recientes como la ilustración fueron la ciencia y los grandes descubrimientos científicos los que dieron el sesgo principal a la idea de cultura. Pero, a pesar de estas variantes y hasta nuestra época, cultura siempre significó una suma de factores y disciplinas que, según amplio consenso social, la constituían y ella implicaba: la reivindicación de un patrimonio de ideas, valores y obras de arte, de unos conocimientos históricos, religiosos, filosóficos y científicos en constante evolución y el fomento de la exploración de nuevas formas artísticas y literarias de la investigación en todos los campos del saber” (pp. 30-36).

Estas reflexiones de Vargas Llosa se pueden articular con la dinámica que ha tenido el concepto de política cultural, lo cual lleva a una premisa fundamental, y es que el concepto de lo que se entiende por cultura, no solo entraña una naturaleza dinámica, sino también inacabada, como quiera que es un concepto sujeto a variables que en el contexto económico, social, político e incluso religioso varían según el momento histórico. Y ello es así, porque lo vasto de su objeto obliga a una interpretación sistemática en aras de lograr una concreción, que permita analizar su relación con la Hacienda Pública.

Una de los peligros de esta vaguedad del concepto, es que como suele suceder, desde el punto de vista jurídico, con la mayoría de valores que decantan los derechos y deberes del Estado, serán los actores y operadores del mismo, quienes a partir de sus decisiones delimiten el alcance de lo que podría aceptarse como cultura y, en consecuencia, ser merecedor de un apoyo por parte del Estado, el cual a través de los instrumentos de política fiscal (ingreso y gasto), estimule o coadyuve las diversas dimensiones que en la actualidad cobra el concepto de cultura<sup>7</sup>, las cuales no solo se limitan a los iniciales derechos de garantía de acceso y participación, sino que también trascienden a la libertad de creación, etc., inherentes a la misma. Bajo estas consideraciones, al tratar de descifrar los cimientos de lo que se considera política cultural y, por ello, cultura para los efectos de las políticas fiscales, entendemos que corresponde a cada Estado hacerlo, atendiendo a sus

---

<sup>7</sup> Son innumerables las definiciones sobre el significado de “cultura (...) Por un lado, aquellas que ponen el acento en la dimensión social y entienden como tal aquello que sirve para identificar algo representativo de una determinada colectividad. Por otro lado, las aportaciones que descansan en la dimensión individual de cultura como que se trata de una creación personal, de una idea que se plasma en una obra de arte o de un producto cultural original. Sin embargo, a la cultura se le viene reconociendo también una dimensión económica (...) Se entiende que la cultura integra un conjunto de actividades que tienen naturaleza económica por cuanto que participan en el desarrollo económico y son fuente de empleos” (Sotoca de la Torre, 2013).

propias circunstancias de orden histórico, económico y social. Asimismo, serán estos quienes deben aunar esfuerzos e intereses de los actores públicos y privados, en aras de proporcionar garantías efectivas para los derechos relativos al ámbito que nos ocupa.

Como lo hemos expuesto, nos encontramos frente a un concepto dinámico que se acompañará con el resto de políticas públicas y dependerá, en buena medida, del modelo de Estado que haya sido concebido en la constitución política y también de la dimensión de los recursos con los cuales cuente para su promoción, los cuales pueden provenir de la participación de entidades no gubernamentales e incluso del sector privado.

Al concebir la cultura, entre otras, como el resultado de lo que entendemos como política cultural, necesariamente entramos en un plano subjetivo desde la perspectiva de lo público y, en particular, de los operadores jurídicos que tienen la obligación de proceder a su aplicación, lo cual a nuestro juicio -como ya lo hemos advertido- es más que peligroso, pues esta aplicación se aparta del carácter neutral que debe orientar el ejercicio de sus acciones y más cuando esta coadyuva a la definición de las políticas fiscales del sector.

Para ilustrar este problema se hará una breve referencia a algunos casos que en el ámbito de la jurisprudencia norteamericana han sido destacados y, con base en estos, poder inferir la influencia de los actores, a su vez del contexto social y político a partir del cual se puede construir un entendimiento de la problemática que estamos abordando. Los conflictos a los cuales se hará una breve alusión muestran la amplia gama de posibilidades, discusiones y vicisitudes que el vocablo cultura plantea frente a temas con relevancia jurídica y fiscal, como es el caso de la libertad de expresión y su protección constitucional en EE.UU., las producciones cinematográficas que surgen

en el marco de los negocios y que como fenómeno artístico demandan protección al igual que otros aspectos. Lo anterior, tendrá como complemento dos situaciones que acaban de suscitarse en Colombia y que no obstante las diferencias en el tiempo y espacio con los casos de EE.UU., sirven para ratificar la posición que se ha destacado a lo largo del texto.

## **D Casos que ejemplifican la problemática**

En el caso de Estados Unidos se partirá, en primera instancia, de una visión desde la perspectiva exclusiva del gasto público, en la cual se puede remontar, entre otros casos, a 1965, cuando crea la Agencia Independiente del Gobierno Federal de los Estados Unidos, conocida como el *Fondo Nacional para las Artes* o (*NEA*, por sus siglas en inglés)<sup>8</sup>, cuyo propósito, entre otros, era incentivar y financiar con dineros pertenecientes al erario ciertas expresiones artísticas que merecían destacarse por su importancia y diversidad cultural.

A pesar de estas exigencias, en el ámbito interno parecía que los criterios no navegaban en el mismo sentido, toda vez que en algunos casos el *Fondo Nacional de las Artes (FNA)*, brindaba apoyos económicos a los artistas sin atender a la valoración de “requisitos de importancia y diversidad cultural”<sup>9</sup> (los cuales son eminentemente subjetivos y dependen de la óptica bajo el

---

<sup>8</sup>Recuperado de: <http://arts.gov> [Accesado el día 29 de enero de 2014].

<sup>9</sup> Recuperado de: <http://ccrjustice.org/ourcases/past-cases/finley-v.-nea> [Accesado el día 29 de enero de 2014].

cual se les analice), por lo cual, en algunos casos, concedió subvenciones por considerar pertinente y necesaria la participación del gobierno federal en la creación y mantenimiento no solo de las condiciones que facilitan y animan la libertad de pensamiento, imaginación e investigación, sino también de aquellas de orden material que ayudaban a su juicio al talento creativo.

La tensión entre lo que es merecedor de apoyo o no, atendiendo a consideraciones tan abstractas, no tardó en materializarse, lo cual suscitó distintas discusiones, pues algunas de las obras que recibieron subsidio por parte del *Fondo Nacional de las Artes*, fueron después consideradas por algunos senadores como vulgares e incluso deshonorosas y obscenas, originando con ello un debate que tendría consecuencias en el ámbito político-cultural y, por supuesto, en el plano económico.

En algunos casos los congresistas exhortaron al *FNA* a retirarles a sus creadores la financiación previamente reconocida, por considerar que dichas obras no constituían una creación artística, ni contaban a su juicio, con el mérito artístico necesario para beneficiarse de una subvención.

Entre dichas obras se destaca, por ejemplo, la del fotógrafo Andrés Serrano, quien en un retrato titulado *Piss Christ (Cristo en la orina)*, presentaba un crucifijo plástico inmerso en orina del artista. Dicha obra desató una oleada de críticas sobre todo por senadores como *Jesse Helms* y *Alfonse D'Amato* (representantes del ala republicana), quienes afirmaban que lo que se había entendido como obra de arte constituía una deplorable muestra de vulgaridad que había recibido 15.000 dólares de la *Fundación Nacional para las Artes*, distorsionando completamente los fines para los que se había sido creado la misma, tales como “*apoyar la supervivencia de la mejor de todas las formas que reflejan la herencia americana en toda su gama de la diversidad cultural y*



étnica”<sup>10</sup>, señalando también que el dinero provenía del recaudo de impuestos, por lo que la entrega de la subvención se catalogó como un abuso del patrimonio de los contribuyentes.

Lo ocurrido con el artista Andrés Serrano condujo a que el 23 de octubre de 1989 se aprobara una reforma al marco normativo del *Fondo Nacional para las Artes (FNA)*, que regía sobre los procedimientos de adjudicación de subvenciones, en virtud de la cual se prohibió la entrega de recursos públicos para promover, difundir o producir materiales que, a juicio exclusivo del *FNA*, tuvieran un carácter obsceno, argumentando que la obscenidad no estaba protegida ni amparada con fondos estatales por lo que con recursos públicos no podría ser financiada.

De esta manera, la financiación de las expresiones artísticas fue condicionada a la enmienda conocida como *Obscenity Pledge* o *compromiso de no obscenidad*, de manera que los aspirantes a obtener financiación por parte del *Fondo Nacional para las Artes (FNA)* para sus obras, debían adherir a todos los requisitos y condiciones en el documento en el cual solicitaban el apoyo monetario, teniendo como eje fundamental no quebrantar la citada prohibición.

Sin embargo, no hubo pronunciamiento alguno por parte de *FNA* sobre el alcance del concepto obsceno, por el contrario, se entendió en la práctica que este comprendía representaciones de sadomasoquismo, homoerotismo, explotación sexual de menores y la muestra de individuos sosteniendo relaciones sexuales que “apreciadas globalmente” no tenían un valor científico, artístico, literario o político. Ahora bien, como la mayoría de sus beneficiarios eran museos o

---

<sup>10</sup> Recuperado de en: [http://www.csulb.edu/~jvancamp/361\\_r7.html](http://www.csulb.edu/~jvancamp/361_r7.html) [Accesado el día 29 de enero de 2014].

galerías de arte, existía un compromiso de no utilizar los fondos en obras consideradas como obscenas por el *FNA*.

Lo mismo sucedió con la obra del fotógrafo Robert Mapplethorpe, célebre por sus fotografías en blanco y negro en las que revelaba su particular punto de vista sobre el hombre desnudo. En 1989, año de su muerte, con sus obras como legado se planeaba realizar una exhibición en la galería de arte *The Corcoran Gallery of art*, ubicada en Washington. Sin embargo, por la connotación homoerótica y sadomasoquista de las mismas generaron muchas críticas y controversias que llevaron a cancelar la exposición, lo que, como era de esperarse generó varias controversias en el plano judicial<sup>11</sup>.

La discusión en dicho plano llevó a que la Suprema Corte declarara inconstitucional el *compromiso de no obscenidad* al concluir que la demanda no iba orientada a la discusión sobre el derecho que tienen los artistas a ser subsidiados por el *Fondo Nacional para las Artes*, si no que habiendo sido

---

<sup>11</sup> Esta ambigüedad frente a la noción de obscenidad, fue objeto de estudio en los estrados judiciales gracias a la Fundación *La Bella Lewitzky Dance Foundation*, que interpuso demanda en contra del *Fondo Nacional para las Artes* apelando a dos motivos. En primer lugar, argumentó que cláusula de no obscenidad gozaba de un contenido incierto, vago y desarticulado que limitaba a los potenciales beneficiarios de las subvenciones a especular sobre el criterio en el que se fundamentaría el *Fondo Nacional para las Artes* al hacer la valoración de las obras, lo cual iba en contra de la Quinta enmienda de la Constitución estadounidense, que amparaba las garantías procesales. En segundo lugar, la demandante adujo la ilegitimidad del Fondo Nacional para las Artes en su calidad de Agencia Federal, para determinar el alcance de la expresión prevista en el procedimiento de adjudicación de subvenciones, toda vez que solo concierne a los jueces aplicar e interpretar las normas. Además, al no haber parámetros que delimitaran el concepto de obscenidad producía una censura e inhibición de la libertad de expresión, contraviniendo a la Primera enmienda de la Constitución que salvaguarda la expresión creativa y artística.

Estos argumentos fueron coadyuvados por actores como el “Theatre Communications Group”, en el cual se planteó que el Fondo Nacional para las Artes funcionaba como una institución reconocida por sus estándares, señal de excelencia y seriedad artística y que dicha cláusula era propia de esta Institución.

Por su parte, el FNA contestó que no existía violación de tales enmiendas constitucionales, toda vez que se trataba de un tipo más de expresión que el gobierno, en pleno uso de sus facultades, opta por no subsidiar, lo que no podría compararse con la prohibición ni el perjuicio de la libertad de expresión de la que gozan todos los ciudadanos. Recuperado de: <http://scholarship.law.missouri.edu/cgi/viewcontent.cgi?article=3083&context=mlr> [Accesado el día 29 enero 2014].

reconocido el mérito artístico de una obra, no puede verse obstaculizado el desembolso efectivo de la subvención por un mecanismo como el *compromiso de no obscenidad* citado, que *per se* es lo suficientemente vago y va en contravía de la Primera y Quinta enmiendas constitucionales.

A pesar de lo anterior, el Congreso de los Estados Unidos de América, adicionó al *Código de Leyes* que los rige, el *título 20* que trató temas sobre educación, estableciendo en el *capítulo 26; subcapítulo 1; parágrafo 954*, con título *National Endowment of Arts (Fondo Nacional para las Artes)* una regulación para la entrega de subvenciones a las obras artísticas<sup>12</sup>.

Así mismo, la legislación en cuestión estableció bajo el enunciado “*Uso del beneficio en proyectos y producciones obscenas: devolución del beneficio; excepciones*”, un mecanismo para el reembolso del dinero, cuando este se empleara en proyectos obscenos, lo cual fue apuntalado mediante el establecimiento de que si el beneficiario no realizaba la devolución de los recursos, en

---

<sup>12</sup> “d) Petición de pago: regulaciones y procedimientos. Se prohíbe desembolso alguno que no esté de acuerdo con las regulaciones establecidas por el presidente del Fondo Nacional para las Artes. Para establecer esa regulación, el presidente se asegurará de que:

(1) La excelencia artística y el mérito artístico son los criterios de selección, considerando los ideales generales de decencia y respeto por las creencias de los demás y los valores del público norteamericano. (Subrayado nuestro)

(2) Las solicitudes sean consistentes con los propósitos de esta sección. Tales regulaciones y procedimientos deben indicar con total claridad que la obscenidad no tiene mérito artístico, no es una forma de expresión legalmente protegida y por lo tanto no será financiada. Están prohibidos entonces que los proyectos, producciones, talleres y programas que se encuentren obscenos sean beneficiarios del Fondo Nacional para el Arte.

Finalmente agrega esta disposición que, la aprobación o rechazo que haga el presidente de una solicitud en especial no es prueba de su obscenidad, con lo cual queda claro que no depende esa clasificación del presidente del Fondo Nacional para el Arte”.

Recuperado de: <http://www.law.cornell.edu/uscode/text/20/954> [Accesado el día 8 de septiembre de 2014].

los términos y condiciones establecidos por el presidente *del Fondo Nacional para las Artes (FNA)*, no podría recibir beneficio económico alguno<sup>13</sup>.

Con esta disposición dentro del ordenamiento norteamericano no fue necesario esperar demasiado tiempo para que nuevas controversias se ventilaran ante los estrados judiciales, una de las relevantes fue el caso *Finley Vs. NEA*<sup>14</sup>.

---

<sup>13</sup>“( L) Usos de las ayudas financieras para producción de proyectos obscenos.

(1) Si, después de un aviso razonable y dada la oportunidad de evaluar el expediente mediante audiencia, el Presidente determina que un beneficiario de la asistencia financiera otorgado por el Presidente del Fondo Nacional de Artistas o por cualquier entidad no federal, utiliza este tipo de asistencia financiera para la producción de un proyecto taller o programa que está decidido a ser obsceno, entonces el Presidente exigirá la devolución de la misma, y hasta tanto el destinatario no pague la asistencia (en tal cantidad y en los términos y condiciones, que el Presidente determine que es apropiado); la Fundación no proporcionará alguna otra asistencia bajo esta sección a dicho destinatario.

(2) La asistencia financiera pagada bajo esta sección de la Fundación será depositada en la Tesorería de los Estados Unidos y reconocido como ingresos diversos”. Cornell University Law School. (2014).

<sup>14</sup> En el año 1987, la artista estadounidense Karen Finley llevó a cabo una representación artística que consistía en desnudarse y cubrirse el torso con chocolate fundido. Su obra inspirada en una mujer de raza negra que apareció en un basurero, desnuda y untada de heces humanas, afirmando que un par de oficiales de la policía, blancos la habían violado, recreaba la asociación histórica del chocolate con el amor y representaba el trato recibido por las mujeres.

A esta y otras obras presentadas a título de proyectos artísticos ante el Fondo Nacional de las Artes, les fueron otorgados beneficios económicos, que posteriormente atendiendo a la determinación del Consejo Nacional de las Artes les fueron revocados. Ante esta situación, los artistas, interpusieron demanda afirmando que esa decisión violaba los derechos consagrados en la Primera Enmienda (libertad de expresión), pues era tomada con base en argumentos político privados. En respuesta, la entidad argumentó que sus decisiones no implicaban una prohibición a la libertad de expresión y que la negación de un beneficio solo es inconstitucional cuando dicho beneficio es condicionado a la renuncia del desarrollo de una actividad protegida por el derecho constitucional o cuando esta renuncia se impone como pena por el ejercicio de una actividad protegida. En su defensa, los accionantes propusieron dos interpretaciones posibles de la cláusula de decencia: La primera planteaba que la cláusula en cuestión no imponía restricciones para la concesión de beneficios, sino mandaba el uso de mecanismos de selección para los miembros del panel revisor. Alternativamente propusieron como segunda interpretación que los términos “decencia” y “respeto” eran criterios de selección de fondo para las obras artísticas.

El juez de primera instancia decide que la cláusula de decencia es inconstitucional por cuanto su amplitud constituye un riesgo de cercamiento de expresiones protegidas por la Primera Enmienda. Argumenta que, aun suponiendo que la ley no es clara, ambas interpretaciones son manifiestamente contrarias a la intención del Congreso, ya que la ley contempla la necesidad de que el panel revisor refleje diversidad étnica, cultural y geográfica, por lo que interpretar la cláusula como una orden para diversificar el panel sería dejar sin efectos lo dispuesto en la ley. De igual manera,

Bajo este contexto, nos enfrentamos a la ambigüedad del concepto cultura, dado que es evidente que el carácter subjetivo en la apreciación de ciertos operadores, en el sentido de considerar lo que debe ser merecedor de un apoyo en la vertiente de gasto público, será aquello que cumpla con los requisitos que para uno de los actores, ya sea la Administración, incluso la jurisdicción considere *acorde a términos como decencia u otros* y, en consecuencia, ser merecedores del citado apoyo.

Una de las conclusiones que podemos advertir en este tipo de situaciones, es la dificultad que reviste articular las políticas de gasto en materia de cultura, dada la dificultad de determinar dónde reside la misma, toda vez que en un concepto polisémico, que se nutre de diferentes manifestaciones, puede ser tildado desde el punto de vista subjetivo como no acorde a los patrones morales que acompañen la ideología del responsable de aplicar las políticas fiscales en este ámbito. Así, un imperativo es blindar con elementos normativos neutrales la definición de las políticas de gasto directo y, de este modo, evitar que por situaciones de índole ideológica o incluso religiosa se proceda a deslegitimar ciertas expresiones culturales, bajo la sanción del recorte en las subvenciones públicas.

Lo anterior, debe ser estudiado también bajo la óptica de que, como es sabido, los destinatarios del presupuesto en este sector tienen grandes expectativas, razón por la cual no hay otra solución que

---

afirma el juez que si en el mérito artístico va de suyo inmerso la decencia y el respeto, por los diferentes puntos de vista no habría necesidad de mencionarlo expresamente.

El FNA impugna esa decisión y tras la confirmación del fallo interpone Recuso de Revisión ante la Suprema Corte de Justicia la cual consideró que, es precisamente la vaguedad de la cláusula la que hace que esta no signifique peligro alguno para los derechos consagrados en la Primera Enmienda. Señala que la decencia exigida por la cláusula se acopla perfectamente a la idoneidad que debe tener el arte en aras de contribuir a la educación, la cual es una de las razones por las cuales el Estado norteamericano financia el arte. Si bien en Estados Unidos, arte puede ser cualquier expresión, solo se financia con dineros públicos aquellas que cumpliendo otros requisitos también sean decentes, pues no son admisibles manifestaciones “indecentes” como destinatarias del presupuesto del Estado.

priorizar, proceso en el que se pueden cometer arbitrariedades dado lo subjetivo de la cuestión, generando asimetrías poco afortunadas en el entorno social.

Bajo estas consideraciones, queda claro que la asignación de subvenciones por parte del Estado estadounidense, encontraba en la “cláusula de decencia” una limitación que, no obstante vestirse del traje jurídico y con ello de cierto grado de *objetividad*, estaba implícitamente permeada por una manera de entender el mundo, y no con la amplitud que en el campo de la cultura es requerido, máxime la diversidad y constante evolución que tienen los valores estéticos en el marco del pluralismo y respeto por la diversidad, uno de los elementos medulares del desarrollo social. Es por ello que dotar de un concepto como “decencia” lo que se entiende como “una buena educación” hace de la política cultural un instrumento que, en no pocas oportunidades, se utiliza por los actores políticos u operadores jurídicos para concebir los *buenos valores*, que en teoría acompañan el desarrollo de una sociedad, como lo demuestran los casos ya mencionados. De esta forma se deja entrever la premisa que se ha venido destacando de la dificultad de encontrar una definición de un concepto polisémico *per se*.

A manera de conclusión, se señala que la definición de las políticas de gasto deben estar investidas de una cualidad como lo es la neutralidad, la cual requiere de elementos normativos y, por supuesto, de una aplicación que se aparte de cualquier prejuicio, pues de no ser así, las garantías de desarrollo de un campo prolífico en sus manifestaciones no podrá tener un feliz desarrollo y, de esta manera, no cumplirá con los corolarios y el papel fundamental de la cultura en sociedad, como es la socialización de elementos que coadyuven al entendimiento de las problemáticas, al reconocimiento de la historia y al posicionamiento consecuente de un valor que descansa en la declaración de libertades, uno de los elementos basilares de su desarrollo.

Ahora bien, analizando la situación desde la perspectiva de la tributación, una de las características del sistema norteamericano en lo relacionado con la política cultural, ha sido precisamente el enaltecimiento de las bondades del mecenazgo, el cual se proyecta en beneficios tributarios, los cuales son otorgados a diversas manifestaciones culturales, proyectos artísticos, espectáculos públicos de arte, danza, música y, en general, actividades desarrolladas en torno a la cultura, siempre y cuando cumplan con los parámetros establecidos en las políticas públicas culturales, parámetros que en su aplicación han provocado múltiples controversias por el alcance que se les ha dado a los mismos.

Sobre el particular, cabe destacar un caso suscitado en 1960 que giró en torno a la clasificación arancelaria de un objeto considerado por su importador como una *obra de arte*, el cual, si era catalogado como *obra artística*, entraría al país sin ningún costo arancelario, amparado con los beneficios tributarios reconocidos por la Ley Aduanera a los objetos calificados como obras artísticas. Este caso conocido como *Silberman vs. United States (1960)*<sup>15</sup>, discutía la clasificación de un mosaico en color, hecho en piezas de vidrio, obra del artista *Pablo Picasso*, al cual, según su importador, la señora *Margaret Silberman*, debía reconocérsele la calidad de obra artística, argumentando que las características del mosaico se ajustaban a los parámetros fijados en los párrafos 1807, o 1547, o 218<sup>16</sup> de la Ley Arancelaria (1960) que describe las obras que gozan de beneficios tributarios.

---

<sup>15</sup> Recuperado de: [http://www.leagle.com/decision/1960444184FSupp260\\_1384](http://www.leagle.com/decision/1960444184FSupp260_1384) [Accesado el día 8 septiembre 2014].

<sup>16</sup> En primer lugar el párrafo 1807 describía las importaciones que estaban exentas de impuestos por tratarse de obras artísticas: “Pinturas originales en óleo, minerales, agua (acuarelas) u otros colores, pasteles, dibujos originales, bocetos a lápiz o tinta, esculturas o estatuas (...)” excluyendo expresamente el uso de cualquiera de estos objetos de

Es así, como la causa invocada por la señora *Silberman* radicaba en que el mosaico reunía las características señaladas en la normatividad, para lo cual formulaba tres peticiones alternativas, en las cuales se destacaba: instar a la Corte a reconocer que la importación del mosaico quedaba totalmente exenta de impuestos, ya que la obra cumplía con la descripción de la ley, por ser un objeto con carácter artístico. En segunda instancia, que se aceptara y reconociera el mosaico como una obra de arte. Por último, que como consecuencia de lo anterior se le concediera el beneficio tributario, pues el mosaico estaba compuesto de vidrio.

En su fallo, la Suprema Corte negó la primera pretensión excluyendo la posibilidad de que la obra en cuestión quedara libre de impuestos, argumentando que solo algunas formas de arte y no todas tienen un ingreso libre al territorio nacional, y dentro de ellas no había sido contemplado el objeto de análisis. Igualmente, desechó la tercera pretensión por considerar que el demandante no la sustentó en debida forma. Finalmente, en su segunda pretensión, entendió el juzgador que el

---

este tratamiento aduanero cuando tiene destino industrial, mecánico o de utilidad, es decir, que excluya el carácter puramente artístico del objeto.

Por su parte, el párrafo 1547 señalaba que las importaciones estaban sujetas a una tasa efectiva no especificada, siempre que se tratara de: “(...) obras de arte, incluyendo (...) pinturas de aceite o de agua de colores, pasteles, pluma y tinta dibujos y copias, réplicas o reproducciones de cualquiera de los mismos, (...) estatuas, esculturas o copias, réplicas o reproducciones de los mismos, por valor de no menos de \$2.50, y (...) aguafuertes y grabados, todo lo anterior, no previsto específicamente, el 20 por ciento *ad valorem*.”

En virtud del artículo 218 de la Ley Arancelaria de 1930 (modificado por el Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio), se aceptó la descripción del demandante del artículo como una composición de mosaico, clasificado esta como una importación. Así las cosas: “(...) el mosaico Picasso aquí en litigio tiene derecho a la clasificación como una obra de arte en virtud del párrafo 1.547; que no es una de las formas de arte para el que se haya otorgado la reducción de la tasa; y que el demandante tiene derecho a un valor final de tasación [según el párrafo 1.547] de 20 por ciento”. Recuperado de: [http://www.leagle.com/decision/1960444184FSupp260\\_1384](http://www.leagle.com/decision/1960444184FSupp260_1384) [Accesado el día 8 septiembre 2014].



mosaico de vidrio de Picasso cabía dentro de la categoría de *obras de arte*, por lo que el descuento sí resultaba aplicable.

Sentados estos antecedentes, puede colegirse como algunas manifestaciones culturales son más apreciadas que otras (plano subjetivo), por lo que se convierten en destinatarias de beneficios tributarios, mientras algunas bajo la misma perspectiva pueden no ser valoradas como tal y, en consecuencia, no ser objeto de un apoyo, bajo el instrumento de un beneficio tributario, generando con ello una política cultural que marcará con creces el papel de la Hacienda Pública en el marco de la cultura.

Existen otros casos, que pueden consultarse en la jurisprudencia estadounidense<sup>17</sup>, en los cuales fueron operadores jurídicos los encargados de dar la última palabra en lo que podía considerarse como objeto de un beneficio relacionado con el carácter cultural (*decente, o artístico*) de ciertas manifestaciones y, por ello, prestarles o no el abrigo constitucional, cuestión que no deja de generar inquietudes por su clara connotación subjetiva que a juicio de algunos hace inseguro y vago el ordenamiento jurídico, pero a juicio de otros es indispensable para el mantenimiento de la paz y la armonía social.

---

<sup>17</sup> En relación con el reconocimiento de beneficios a obras artísticas y, en particular, sobre la discusión que surgió en torno a si las producciones cinematográficas debían considerarse simplemente un negocio y, por ende, circunscribirse al derecho comercial o estas eran más bien un fenómeno artístico protegido por la libertad de expresión, encontramos los casos *Mutual Film Corporation Vs. Comisión Industrial de Ohio* y *Joseph Burstyn Inc. Vs. Wilson*.

En el primer caso, *Mutual Film Corporation Vs. Comisión Industrial de Ohio*, la controversia surgió porque en 1913 el Estado de Ohio aprobó un estatuto mediante el cual autorizaba la creación de una junta de censores, que tenía como función principal revisar y aprobar todas las películas que fueran exhibidas en el Estado. La junta cobraba una tarifa por su servicio y estaba facultada para ordenar la detención de cualquier persona que mostrara una película no autorizada en este territorio.

Bajo este contexto, la definición de una política tributaria demanda de un enfoque neutral, en aras de que los criterios para gravar las distintas manifestaciones de capacidad económica en el seno de la actividad cultural, así como la concesión de beneficios fiscales, dependan de criterios objetivos y no de la aplicación subjetiva con sustento ideológico que termina desdibujando la simetría que debe orientar la definición de los elementos de índole impositivo que intervienen en los procesos culturales.

Para cumplir en debida forma este corolario, uno de los elementos fundamentales pasa por configurar, de manera objetiva, los criterios a partir de los cuales se asignan los recursos o se diseñan los incentivos, escapando con ello a la tentación de asignar o beneficiar conforme a parámetros subjetivos o marcados por consideraciones diferentes a los postulados que la constitución política establece.

Así como hemos destacado los ejemplos del caso norteamericano, también podemos encontrar en Latinoamérica y, en particular, en el caso de Colombia que no ha sido ajeno a este tipo de problemáticas. Existió un hecho relacionado, con motivo de una exposición de arte contemporáneo, con la artista colombiana María Eugenia Trujillo, la cual se suspendió a pocos días de su apertura por medio de un comunicado del Ministerio de Cultura emitido el 28 de agosto del 2014, actuando en cumplimiento de una decisión judicial emitida por el Tribunal Administrativo de Cundinamarca como medida provisional dentro de una acción de tutela interpuesta por ciudadanos católicos que veían en esta exposición una amenaza a sus creencias y valores sagrados.

La propuesta artística censurada sería presentada en el Museo Santa Clara (antiguamente una iglesia de culto católico), institución pública con carácter laico, y proponía la recreación de diferentes partes del cuerpo femenino en objetos artísticos que hacen referencia a elementos religiosos como custodias, y también a celosías y maniqués, retomando la cultura conventual y el ámbito del diseño de modas, para representar la subyugación y sometimiento del que ha sido objeto la mujer durante siglos. Según la artista, era una invitación a la reflexión en torno al significado del cuerpo, el cual debe ser respetado, protegido y custodiado como algo sagrado<sup>18</sup>.

Dentro de su exposición, Trujillo reproducía vaginas por medio de piedras preciosas y tejidos que aparecen en medio de las custodias y celosías, representando así el maltrato histórico en contra de la mujer. Y fue precisamente la utilización de elementos que para los creyentes tenían la connotación de sagrados, lo que generó reacciones contrarias frente la exposición, toda vez que sus opositores consideraban que manipular signos de confesión religiosa, en particular de la fe católica, haciendo de ellos escarnio público, constituía una falta de respeto a los valores cristianos.

Un grupo de ciudadanos, representados por el Voto Católico Colombiano, solicitó mediante derecho de petición a la ministra de cultura abstenerse de llevar a cabo la exposición, y como respuesta dijo que la obra contaba con el aval del Ministerio, pues en el proceso de curaduría que

---

<sup>18</sup> Museo Santa Clara. (2014). "Apertura de la exposición temporal de arte contemporáneo: Mujeres Ocultas de la artista colombiana María Eugenia Trujillo", en *Museo Iglesias Santa Clara*. [En línea]. Bogotá, disponible en: <http://www.museoiglesiasantaclara.gov.co/programacion/calendario-actividades/Paginas/Inauguracion-exposicion-temporal-Mujeres-ocultas.aspx> [Accesado el día 4 de septiembre de 2014].

se había llevado a cabo no había muestras de que la obra tuviese intención de ofender las costumbres católicas.

En respuesta a esta determinación, ciudadanos interpusieron acciones de tutela por la “violación del derecho fundamental a la libertad de cultos”, consagrado en el artículo 19 de la Constitución Política colombiana, y solicitaron como medida provisional la suspensión de la exposición.

El Tribunal Administrativo de Cundinamarca que conoció del caso, decidió conceder la medida provisional y ordenó al Ministerio de Cultura suspender la exposición de manera temporal, solicitando, además, que se entregará copia del escrito de tutela, al Episcopado colombiano y al procurador general de la nación. Al respecto la artista plástica señaló que la decisión vulneraba su derecho a la libre expresión de manera injustificada, pues es una obra estéticamente valiosa que no pretende atentar en contra de los valores religiosos. En últimas, la decisión del Ministerio de Cultura fue suspender la exposición, sin que a la fecha haya existido un fallo que rescate el marco de la jurisdicción.

Vemos, entonces, un típico ejemplo de lo peligroso del carácter subjetivo que toman estas decisiones, determinando con criterios inmedatistas qué entender por expresiones culturales, máxime cuando en ellas se ven involucradas ya sea la asignación de recursos o la posibilidad de utilizar bienes del Estado para su socialización, como lo veremos a continuación en el caso relativo a la prohibición de corridas de toros en Bogotá.

En línea con lo anterior, otro caso que merece ser destacado en el mismo país es el relativo a la celebración de corridas de toros en la ciudad de Bogotá, en el cual encontramos elementos en torno a la definición de política cultural, dado que en el 2012, por disposición de la Alcaldía Mayor de

dicha ciudad, fueron suspendidas las mismas por tratarse de un espectáculo que implicaba sufrimiento y muerte para los toros, señalándolas como una forma de maltrato animal.

En ese año, la Alcaldía precisó que no se trataba de una prohibición de las corridas de toros, pues reconocía que leyes locales admitían y amparaban las mismas como una práctica cultural (Ley 916 de 2004). Aclaró que la administración se limitaba a restringir el uso de la plaza de toros a otro tipo de manifestaciones culturales, con el fin de reivindicar los espacios públicos para "actividades de vida y no de muerte", por lo que decidió dar por terminado el contrato entre el Distrito y la Corporación Taurina de Bogotá que hasta el momento administraba y organizaba las temporadas taurinas en la plaza “La Santamaría”.

Frente a esta decisión la Corporación Taurina interpuso acción de tutela ante la Corte Constitucional, argumentando que la revocatoria anticipada del contrato por parte de la administración era ilegítima, ya que su vencimiento estaba pactado para mayo del 2015, por tanto la decisión proferida por la administración vulneraba su derecho al debido proceso y, además, quebrantaba la libre expresión artística.

La Corte mediante Sentencia T-296 del 2013 falló a favor de la Corporación Taurina, afirmando que no existe en el ordenamiento jurídico colombiano una disposición legal que imponga la prohibición general de los espectáculos taurinos, por el contrario, señaló que esa Corporación ha avalado la regulación legal de estas actividades contenida en la Ley 916 de 2004, en cuanto tradición cultural de la Nación.

Así mismo, siguiendo su línea jurisprudencial, afirma que los alcaldes no pueden prohibir las corridas de toros en plazas donde estas hayan sido permanentes, periódicas o habituales,

reconociéndolas como una práctica de arraigo social en determinados y precisos sectores del territorio nacional. De esta forma, concluye, que existen tradiciones culturales en las cuales hay sufrimiento y muerte del animal que deben ser respetadas por ser su carácter cultural, pero advirtió que las mismas no serán financiadas por el Estado. Resaltó la importancia de la cultura como un bien constitucional amparado por la Constitución Política en sus distintas formas de manifestación dentro del territorio colombiano, salvaguardando en especial el carácter plural de las expresiones culturales.

En este caso la Corte verificó la inminencia de un perjuicio irremediable a los derechos de libre expresión y debido proceso del accionante, por la imposibilidad que representaba para la Corporación Taurina de Bogotá la celebración y difusión de un espectáculo artístico y cultural que requiere de la plaza taurina para su realización periódica y regular.

Así las cosas, se ordenó restituir de manera inmediata la plaza “La Santamaría” como plaza de toros permanente, avalando la realización de espectáculos taurinos y la preservación de la cultura taurina, sin perjuicio de las diferentes actividades culturales y recreativas a las que se venían destinando. Para la Corte queda claro que la Administración Distrital intervino de manera indebida en el contenido artístico y realización de eventos, pues ningún marco legal facultaba al Distrito a imponer una alteración en el espectáculo taurino, vulnerando así el libre derecho de la expresión artística de la Corporación Taurina de Bogotá.

Finalmente, y a modo de conclusión, se puede señalar que cualquiera que sea el modelo adoptado de política cultural, teniendo en cuenta para el efecto el esquema de financiación o las instituciones involucradas, es necesario que la estructura del Estado, los modelos de gestión, los valores de



gestión pública e incluso las estrategias que se consideran partan de una intervención que permita la interacción neutral de las instituciones políticas y fiscales en la asignación de recursos, y la concesión de beneficios que lleva implícito un coste a la Hacienda Pública, máxime la escasez de recursos con la que se cuenta, dada la creciente asunción de responsabilidades del denominado Estado de Bienestar<sup>19</sup>, sea muy transparente y coherente con las políticas culturales del país.

---

<sup>19</sup> Concepto político que se erige como una forma de gobernar, dirigida principalmente a la satisfacción, por parte del Estado, de las necesidades básicas de la población y, en especial, de aquellos sectores menos favorecidos por el sistema económico imperante.



## CAPÍTULO SEGUNDO

### CULTURA Y CONSTITUCIÓN

#### SUMARIO

I Consideraciones generales-. II Cultura y Constitución-. III La configuración de las libertades culturales en la Constitución española-. A Libertades de creación-. B Libertades de comunicación-. C Libertades de emprendimiento e institucionales-. D Libre desarrollo de la personalidad-.1. Libertad de creación y cultura-. 2. **Libre desarrollo de la personalidad y cultura-. a) *Pluralismo y cultura-***. E La configuración constitucional de los deberes inherentes a los poderes públicos y su sintonía con los derechos-. F El derecho a la cultura y la función de los poderes públicos.

#### I Consideraciones generales

Una vez abordado en el capítulo primero el concepto de cultura y, en particular, la dificultad que reviste entrar a cerrar una definición (dado su carácter polisémico), en este acápite se pretende estudiar cómo el valor de la cultura es incorporado al ordenamiento jurídico español, haciendo un especial énfasis en los derechos que subyacen al mismo, así como en las obligaciones



(prestaciones) y garantías que, conforme a la Carta Política, se incluyen para una aplicación afortunada de los cimientos jurídicos bajo los cuales se proyecta el concepto.

El estudio y análisis de lo anterior arrojará luces sobre las políticas públicas que el Estado ha definido para hacer efectivos los mandatos de la constitución y, en especial, como una de ellas (la fiscal, ya sea en el ámbito de los tributos y gasto público), se erige sobre un aspecto medular a la concepción del Estado moderno.

Bajo estas consideraciones se hará una referencia a la manera en que el ordenamiento constitucional trata la cultura, señalando y analizando las normas que se consideran más relevantes, con el fin de extraer elementos que permitan articular las mismas con los diseños de las políticas fiscales que subyacen en cada uno de los mandatos citados. Para tal efecto, se busca analizar cómo la cultura -consagrada bajo el abanico de los derechos económicos y sociales- se configura y merece una especial atención de la política fiscal, la cual dependerá, en buena medida, de la política cultural. Asimismo, identificar cuáles son los mecanismos que desde la perspectiva constitucional existen para hacer efectivo este derecho, partiendo de la imposibilidad de hacerlo valedero con instrumentos como el amparo, lo cual no obsta, para que a partir de la protección de normas de rango constitucional, como la consagrada en el artículo 31-2 de la CE (1978)<sup>20</sup>, deban ajustarse sus asignaciones al principio de justicia en el gasto, por lo que es dable reconocer que existen posibilidades jurídicas de hacerlo efectivo, cuando el Estado -como tendremos la oportunidad de

---

<sup>20</sup> Este artículo establece que el gasto público realizará una asignación equitativa de los recursos públicos, y su programación y ejecución responderá a los criterios de eficiencia y economía

analizarlo- desconoce los mandatos establecidos en las partidas presupuestarias establecidas para tal fin.

## **II Cultura y Constitución**

Para estudiar la integración del concepto cultura en el régimen constitucional español tomaremos como punto de partida el juicioso estudio del profesor Jesus Prieto de Pedro, quién con otros juristas han analizado la incardinación del concepto de cultura en el régimen constitucional español.

Bajo este conexto, podemos afirmar que el concepto de cultura aparece relativamente tarde, como quiera que en ninguna de las constituciones decimonónicas se encuentra una referencia a dicho término como factor preponderante del ordenamiento jurídico, a pesar de que se tocaron algunos aspectos tangenciales de su naturaleza, como sucede con la lengua, la educación o la imprenta.

Esta situación no solo tuvo lugar en España, sino en la mayoría de las constituciones del siglo XIX. Solo hasta el siglo XX, en el caso de las constituciones de Querétaro (México) y Weimar, se dio una recepción constitucional al término cultura. Dicho fenómeno se extenderá en otras constituciones políticas proferidas en el escenario de la posguerra y tienen su proyección en el caso español, con algunos matices en la Constitución republicana y con mayor énfasis en la Carta Política de 1978. Para entender la incorporación del concepto cultura en el caso ibérico y conocer las implicaciones jurídicas que entraña es necesario remitirnos, en primera instancia, al Preámbulo de la Constitución, el cual acoge dos dimensiones de la cultura: la primera, entendida en un plano particular y la segunda, con un carácter universal.

En esta línea de análisis encontramos la primera, cuando en el párrafo cuarto del Preámbulo se afirma que es voluntad de la nación:

“Proteger a todos los españoles y pueblos de España en el ejercicio de los derechos humanos, sus culturas, tradiciones, lenguas e instituciones” (1978).

Conforme a lo anterior, estamos ante un tono que hace énfasis en la garantía que protege la diferencia de la historia de una nación, compuesta por varios pueblos con herencias genéticas y culturales disímiles que encuentran en el modelo de Estado de las autonomías, una sinergia que unifica, pero a su vez, respeta la independencia y el carácter particular de cada uno de los actores involucrados en la misma. Y ello parece ser así, por el contexto político bajo el cual se aprobó la Constitución de 1978, el cual constituía una nueva etapa, donde entre otros aspectos se pretendía contrarrestar una situación de discriminación que se hiciera presente en la dictadura y de la cual dan fe los estudiosos de la historia en España.

Esta concepción específica, se debe articular con la que cobra un talante universal, la cual también encuentra asidero en el mismo preámbulo. Dicha dimensión universal, como lo señala Tylor (citado en Tajadura, 1998), advertía que la cultura incluye el conocimiento, las creencias, el arte, la moral, el derecho, las costumbres y cualesquiera otros hábitos y capacidades adquiridos por el hombre en cuanto a miembro de la sociedad. Es así, como para este destacado antropólogo la cultura era objeto de diversos estudios de pensamiento y, como tal, tenía unos principios generales comunes a cualquier pueblo. Dicha visión, encuentra asiento en la carta española y, en especial, en el párrafo quinto del Preámbulo que propende a la nación española a “Promover el progreso de la cultura y de la economía para asegurar a todos una calidad de vida” (1978).

Esta visión, cuyos orígenes se remontan a la ilustración francesa, atiene su dimensión al progreso y al humanismo, partiendo de una premisa, y es aquella que se inclina por entender que lo que

asumimos por cultura es algo inmanente al hombre, con un carácter universal que se integra al desarrollo de su historia de manera dinámica y acorde con las circunstancias de orden social y económico.

Ahora bien, conciliar estas dos dimensiones es una labor que ha preocupado a varios juristas, la cual podemos sintetizar en una concepción holística que permea diversas disposiciones del ordenamiento constitucional. En este sentido, podemos concebir que al lado de la Constitución política, existe una Constitución económica y una Constitución cultural, como bien lo señala Torres del Moral (2004), toda vez que la interpretación de las diversas normas, demanda una interpretación sistemática que atiende las diferentes facetas que cobra un concepto como el que nos ocupa. Así, encontramos, en primera instancia, que la cultura, como cualquier ámbito de la vida humana, demanda una regulación que exige de los poderes públicos facilitar la participación de todos los actores en la misma, como tendremos la oportunidad de analizarlo con detenimiento más adelante.

Algunos autores como Vaquer (2013), han hecho hincapié en lo que en la doctrina alemana fuera concebido como el Estado de la cultura o “*Kulturstaat*”, cuyos orígenes se remontan al idealismo imperante del siglo XIX que tuvo representantes como Goethe, quienes, entre otras consideraciones, afirmaban que el Estado se encuentra al servicio de la cultura, por lo cual está obligado a intervenir, contribuyendo con ello a su reconocimiento. Este entendimiento de la Constitución cultural a partir del autor en cuestión parece tener acogida en España, máxime cuando la autonomía de la cultura no solo se reconoce como un derecho, sino como una prestación a cargo de los poderes públicos, al tenor de lo previsto en el artículo 149-2 que destaca la cultura como un

deber para el Estado y una atribución esencial que lo reviste de responsabilidades en la articulación de instrumentos e instituciones ligados al mismo.

Sobre el particular, vale la pena destacar que en su estudio Vaquer (2013) destaca que al lado de la doctrina alemana inspirada en el *Kulturstat* no solo se reafirma en el ámbito de la libertad, sino en el hecho de que el Estado se encuentra a su servicio, con unos imperativos que obligan a una actuación que bajo la perspectiva de la Hacienda Pública, lo sujeta a la disponibilidad en materia de recursos, los cuales ante la creciente asunción de responsabilidades del Estado social cada día se ven más afectados por el fenómeno de la escasez.

Existe un “deber de prestación” como lo señala el autor en comentario, pues existe una suerte de misión de los poderes públicos para que dicho valor, que impregna el sistema constitucional, no quede en letra muerta y pueda hacerse efectivo. Ahora bien, el cómo es un aspecto que se analizará en el próximo capítulo cuando se aborden los principales instrumentos de financiación de la cultura y el papel que le corresponde a la órbita pública y privada en su gestión.

Ahora bien, esta posición de la doctrina alemana con ecos en España debe ser estudiada a la luz de experiencias similares que han tenido lugar en el reconocimiento que otros países europeos han hecho de este valor. Así las cosas, puede advertirse la teoría de los *beni culturale*<sup>21</sup> en Italia, en las cuales se establecieron unas pautas doctrinales para el reconocimiento de los bienes culturales,

---

<sup>21</sup> La teoría de los bienes culturales fue elaborada en Italia y respaldada por Giannini, miembro de la Comisión Franceschini. Su formulación tiene como finalidad dar un mayor alcance a lo que se concibe como bienes culturales, y lograr que por tales también se entiendan aquellos bienes considerados patrimonio archivístico, arqueológico, bellezas naturales, entre otros. Esta agrupación de bienes, que a partir de la teoría también serían considerados bienes culturales, poseen como característica esencial dar cuenta de un “testimonio material con valor de civilización”.

destacando que si bien los bienes tienen como soporte una cosa, la misma se matiza por la valoración subjetiva que nos lleva a un plano inmaterial, aspecto que puede entenderse acogido en España, dada la formulación del artículo 46 de la CE<sup>22</sup>.

Por su parte, la doctrina francesa construida bajo la égida del *service publique culturel*, basada en el carácter especial de la cultura, tuvo lugar en el reconocimiento que en el seno del Consejo de Estado de dicho país y en la dogmática llevaron a estimar que la cultura debía ser objeto de un servicio público cultural, caracterizado, entre otras, por su carácter promotor, bajo los postulados de protección de la libertad y neutralidad, con un sentido amplio que encuentra su elemento basilar en el arbitrio de incentivos, teniendo en la política fiscal un instrumento indispensable, por lo cual su actividad prestacional debe apuntalarse bajo la égida de las herramientas que a partir de la disposición de recursos pueda materializarse ya sea en subvenciones públicas o bajo la generación de estímulos para que el sector privado haga su parte. Asimismo, el carácter transversal del valor de la cultura hace que los diversos operadores públicos actúen en un marco de concertación y coordinación, toda vez que es difícil establecer un solo ente que concentre todos los elementos que afectan a dicho valor. Así encontramos instituciones afincadas en el sector público (museos del Prado y Reina Sofía, en España), o privadas como el Liceo de Barcelona.

Visto lo anterior, y dada la concepción holística de la cultura, se encuentran las dimensiones relativas a los bienes culturales y a la actividad en sí misma de los poderes públicos, en lo cual

---

<sup>22</sup> Este artículo establece que los poderes públicos garantizarán la conservación y promoverán el enriquecimiento del patrimonio histórico, cultural y artístico de los pueblos de España y de los bienes que lo integran, cualquiera que sea su régimen jurídico y su titularidad. La ley penal sancionará los atentados contra este patrimonio.

puede considerarse como un servicio público cultural, bajo patrones de autonomía que no necesariamente debe subordinarse a ciertas lógicas mercantiles. Bajo estas consideraciones, se puede afirmar que la estructura constitucional en España entiende la cultura como un derecho, al tenor de lo previsto en los artículos 44 y 25-2<sup>23</sup>, que proyectan y exigen la promoción y tutela del mismo en la sociedad.

Asimismo, las disposiciones constitucionales configuran la cultura como una función del Estado. Y ello es así, porque según se desprende del artículo 149. 2, se hace especial énfasis en el acceso a la cultura, como uno de los pilares básicos para hacer efectivo ese derecho. De lo anterior dan cuenta otra serie de normas, como las previstas en los artículos 20, 27, 43-3, 45, 46, 51-2 de la Carta Política sobre las cuales haremos referencia.

Ahora bien, es importante recalcar que al lado de lo que se conoce como Constitución política, económica, social, existe en la dogmática una aceptación de lo que se entiende por Constitución cultural, la cual invoca una suerte de acogida de la importancia de este valor en el entramado social, y que denota una especial sensibilidad sobre un aspecto cuya dimensión jurídica es notable y requiere de especial atención, dada la cantidad de derechos, libertades y garantías que en sus diversas proyecciones entraña.

Así lo señala el artículo 9.2 de la Constitución española:

---

<sup>23</sup> Dispone el artículo 44 de la CE: “1. Los poderes públicos promoverán y tutelarán el acceso a la cultura, a la que todos tienen derecho. (...)” Por su parte, el artículo 25-2, señala: “2. Las penas privativas de libertad y las medidas de seguridad estarán orientadas hacia la reeducación y reinserción social y no podrán consistir en trabajos forzados. (...) En todo caso, tendrá derecho a un trabajo remunerado y a los beneficios correspondientes de la Seguridad Social, así como al acceso a la cultura y al desarrollo integral de su personalidad”.

“Corresponde a los poderes públicos promover las condiciones para que la libertad y la igualdad del individuo y de los grupos en que se integran sean reales y efectivas; remover los obstáculos que impidan o dificulten su plenitud y facilitar la participación de todos los ciudadanos en la vida política, económica, cultural y social”.

Así las cosas, esta noción -de por sí amplia- obliga al operador jurídico a una interpretación sistemática de los demás preceptos que se refieren a la materia, con el objeto de evitar substraerse de la garantía de los derechos, prestaciones y libertades que le son inherentes. Sobre el particular, Prieto De Pedro (2006), lo que advierte es que mediante la inclusión de la cultura, como expresión gramatical en la Constitución, se expone una acepción que invita a que quienes la interpreten puedan desarrollar y aplicar este concepto.

En consecuencia, la obligación para los poderes públicos y los operadores jurídicos no es de menor calado, toda vez que es necesario que un concepto *per se* polisémico, sea tenido en cuenta como uno de los pilares para la regulación y el cumplimiento de los fines sociales del Estado.

Bajo este contexto, tomando como base el estudio del autor español, haremos unas consideraciones tendientes a establecer los criterios constitucionales que acompañan la proyección de la cultura en el sistema jurídico. Por eso podemos colegir una extensión positiva del concepto cultura en la Constitución destacando, entre otros aspectos, que su dimensión, se da en distintos escenarios, tales como la educación, la enseñanza, el arte, la literatura, la ciencia, la técnica, la investigación, los medios de comunicación social e incluso el medio ambiente, el deporte y el ocio.

Visto lo anterior, se puede entender que el universo cultural tiene un núcleo básico que se delimita por el arte, la literatura, la ciencia y la técnica, los cuales se mencionan en los artículos 44 y 148.1.17 de la CE.



En segundo lugar, se encuentra un núcleo institucional que cobija todos los procedimientos, actividades e instituciones que de forma exclusiva o parcial fungen como catalizadores de la creación, difusión, transmisión y socialización de los mismos. Ahora bien, un vehículo ideal para la consolidación de estos conceptos, lo constituye precisamente la educación, lo cual lleva a vincular su faceta informal o formal, entendida la primera como la referencia a la protección de la familia en aspectos relativos a los valores e incluso elementos como la concesión que supla necesidades básicas, tales como sustento, habitación, entre otras. A su lado, y ya en su dimensión formal, la educación implica, como bien lo señala el artículo 27.2<sup>24</sup>, un deber de consolidar ciertos valores de carácter social, en el cual la cultura juega un papel fundamental y entra a proyectarse en los centros de enseñanza en el diseño del sistema educativo, generando consigo no solo una serie de contenidos para tener en cuenta, sino también la vigilancia, en el sentido de que ciertas libertades inherentes a la misma (libertad de cátedra por citar alguna), puedan desarrollarse. Por su parte, la promoción y socialización del deporte, entendido como educación física y la promoción de otros ámbitos de la educación, como la sanitaria y demás, hacen parte de este concepto amplio de lo que denominamos cultura.

Al lado de estas instituciones de carácter formal e informal, encontramos un actor que tiene especial importancia -máxime la realidad actual-, como son los medios de comunicación social, cuya regulación constitucional en los artículos 20.3 y 149.1.27, los convierte en catalizadores de

---

<sup>24</sup> El artículo 27. 2 de la CE dispone: “La educación tendrá por objeto el pleno desarrollo de la personalidad humana en el respeto a los principios democráticos de convivencia y a los derechos y libertades fundamentales”.

información, y de transmisión de la cultura, al punto que hoy tal vez uno de los máximos protagonistas de socialización y formación en los diferentes estadios reside en ellos.

Por su parte, la interacción que pueden ofrecer a la sociedad los museos, las bibliotecas y los conservatorios de música, al tenor de lo establecido en los artículos 148.1.15 y 149.1.28, reviste una dimensión cultural que debe ser tomada en cuenta en el momento de la definición de cualquier política, pues estos propenden entre otros no solo por la difusión e información, sino también por la protección del patrimonio cultural, por lo cual no pueden ser dejados de lado al momento de estudiar la interacción social de este fenómeno al amparo de las normas constitucionales.

Asimismo, la investigación, acorde con los artículos 44.2, 149.1.15 se erige como un vehículo de gran importancia en lo atinente a la producción de uno de los pilares de los contenidos culturales, como lo son la ciencia y la técnica.

De otra parte, existe un tercer núcleo integrado por aquello que Prieto De Pedro (2006, p. 205), denomina un círculo de proyección o extensión de la cultura, en materias que entrañan algunos valores culturales, como es el caso del medio ambiente, cuya regulación constitucional en el artículo 45.1<sup>25</sup> demanda una protección de calidad de vida, en la cual la cultura influye notoriamente. Por último, el ocio como elemento inherente a las necesidades de satisfacción de la felicidad humana se asocia, en buena parte, a las experiencias culturales, y así lo establece, el

---

<sup>25</sup> Señala el artículo 45.1 de la CE: “Todos tienen el derecho a disfrutar de un medio ambiente adecuado para el desarrollo de la persona, así como el deber de conservarlo”

artículo 43.3<sup>26</sup> de la Constitución, al regular que los poderes públicos, entre otros aspectos, están obligados a fomentar la educación en distintos niveles, y facilitar la adecuada utilización del ocio.

Por su parte, el turismo, también se erige como uno de los catalizadores idóneos para el conocimiento de los patrones históricos de los valores culturales, y como tal es regulado ampliamente desde la perspectiva de las competencias que concurren entre la nación y las comunidades autónomas al tenor de lo previsto en el artículo 148.1 de la CE<sup>27</sup>.

Finalmente, existen otras serie de derechos con expresa conexión cultural, como es el libre desarrollo de la personalidad, en una de las interpretaciones del artículo 27.2<sup>28</sup>, lo cual entraña la posibilidad de acceder a los mismos y en el artículo 45<sup>29</sup> con las connotaciones ya anotadas respecto al medio ambiente. De igual manera, entender la cultura como factor de cohesión social, con especial relevancia en el ámbito de los jóvenes y personas de tercera edad, merece destacarse al estudiar la visión cultural de la Carta. Lo anterior, obliga a un estudio integral y sistemático, toda vez que sin la conjunción y articulación de todos estos factores no se podría lograr lo que conocemos como un mejoramiento en la *calidad de vida*, aspecto que requiere de una proyección de los valores culturales y que entendemos atado al progreso al que se refiera la Constitución en el preámbulo ya citado.

---

<sup>26</sup> Dispone el artículo 43.3 de la CE: “Los poderes públicos fomentarán la educación sanitaria, la educación física y el deporte. Asimismo facilitarán la adecuada utilización del ocio”.

<sup>27</sup> Al tenor del artículo 148.1 de la CE: “Las Comunidades Autónomas podrán asumir competencias en las siguientes materias:

1. Organización de sus instituciones de autogobierno”.

<sup>28</sup> De acuerdo con el artículo 27.2 de la CE: “La educación tendrá por objeto el pleno desarrollo de la personalidad humana en el respeto a los principios democráticos de convivencia y a los derechos y libertades fundamentales”.

<sup>29</sup> En su primer numeral el artículo 45 de la CE dispone: “Todos tienen el derecho a disfrutar de un medio ambiente adecuado para el desarrollo de la persona, así como el deber de conservarlo”.

Una vez abordados estos aspectos, cuya proyección en el ámbito de la Constitución cultural es importante, procederemos a estudiar, de manera más detallada, qué derechos, obligaciones y garantías se extraen de los mismos, para entrar a contar con elementos de juicio al momento de analizar el influjo de las políticas fiscales y, en particular, el rol de la Hacienda Pública.

### **III La configuración de las libertades culturales en la Constitución española**

Al tener en cuenta que entendemos la existencia de una Constitución cultural, la cual subyace a las dimensiones política, económica y social, es menester advertir que a pesar de los avances que constituye la consagración de varios de los elementos y facetas de este concepto polisémico, continua siendo la cultura en el Estado moderno una línea en la que no se consideran suficientes los recursos asignados, pero a la cual nadie le niega su importancia en materia de promoción y difusión, por lo cual a nuestro juicio es una especie de “cenicienta” que fascina a todos, pero que a la hora de asignar recursos se comporta en ocasiones como la hermana pobre, sobre todo en épocas de ajuste.

Lo anterior, cobra mayor importancia ante la creciente asunción de responsabilidades del Estado moderno y, sobre todo, del Estado social, el cual atraviesa en España por una coyuntura de escasez que hace de los valores culturales unos buenos “confidentes” ante la sociedad, pero que en la práctica, como tendremos la oportunidad de analizarlo en la parte relativa a la Hacienda Pública, todavía está en mora de convertirse en uno de los derechos con mayor atención en cuanto a la asignación de recursos se refiere.

Sentadas estas apreciaciones, procedemos a estudiar en detalle las libertades y garantías de carácter cultural, para luego integrarlas con los derechos que subyacen en las mismas y de esta forma contar con un panorama claro de los deberes y responsabilidades del Estado español en esta materia.

Así las cosas, se parte de la premisa de que los derechos culturales se encajan en los derechos económico sociales, lo cual no es óbice para que la carta política no reconozca la presencia de los mismos, por lo cual su garantía es un imperativo que debe ser atendido por todos los actores que intervienen en el ejercicio del poder público. En este contexto, la existencia libre y plural de la cultura como factor innegable del progreso, aparece explícita en una serie de derechos que de la mano de las libertades bajo las cuales se configuran, tiene asidero en varios preceptos de la norma fundamental.

Partiendo de las reflexiones que sobre el particular ha hecho Prieto De Pedro (2006, p. 224), encontramos que existen cuatro libertades a partir de las cuales se materializan los derechos culturales, y que constituyen una premisa para el entendimiento de la configuración de la cultura en el régimen español.

Dichas libertades podemos agruparlas de la siguiente manera:

### **A Libertades de creación**

Estas libertades, como lo veremos más adelante, se advierten en el escenario de la creación, la enseñanza, la cátedra y la formación de grupos de cara al enaltecimiento del pluralismo y del progreso.



## **B Libertades de comunicación**

Dichas libertades, con un talante genérico, implican la posibilidad de socializar las referidas creaciones, entendiendo para ello una noción genérica que implica la libertad en el ámbito de la edición (libros), en la proyección (cine), en la representación (teatro), y todos aquellos vehículos que atienden los procesos de transmisión de la cultura. Es así, como se destacan entre ellos la libertad de enseñanza y cátedra, máxime la importancia que reviste la educación en este contexto, lo cual se respalda en los artículos 27.1 y 20.1.c de la CE.

## **C Libertades de emprendimiento e institucionales**

Tales libertades se traducen en el establecimiento de un escenario propicio y respetuoso frente a la creación de organizaciones e instituciones, cuyo papel en la difusión y transmisión de la cultura tienen un especial protagonismo. Lo anterior, se materializa en la libertad de creación de centros de enseñanza, los derechos de fundación en general y la libertad de empresa, los cuales si bien en estricto sentido no solo acompañan el desarrollo de actividades culturales, constituyen un vehículo idóneo para el desarrollo de las mismas, de cara a impedir un monopolio de los poderes públicos en su difusión, evitando con ello que la cultura sea utilizada por el Estado sin un carácter neutral. Lo anterior, tiene respaldo en lo establecido en los artículos 22, 27.5 y 34 de la CP.

## **D Libre desarrollo de la personalidad**

Finalmente, el libre desarrollo de la personalidad es otra libertad que cobra especial relevancia, sobre todo si las distintas dimensiones y, en particular, las que en el plano de lo cultural pueden materializarse.

Sentadas estas apreciaciones, nos parece oportuno profundizar en las libertades de creación y en el libre desarrollo de la personalidad, las cuales a nuestro juicio guardan especial importancia por los compromisos y garantías que implican para el Estado.

### **1. Libertad de creación y cultura**

En el ámbito de lo cultural, se puede estudiar la libertad de creación a partir de lo previsto en el artículo 20. Lit. b. de la CE, el cual establece el derecho a la producción y creación literaria, artística, científica y técnica.

Si bien la creación aparece formulada como un derecho, entraña consigo una dimensión en el ámbito de la libertad, en el sentido de que la esencia del mismo solo puede traducirse en el marco de un ejercicio de acciones con autonomía, sin supeditarse a dictados diferentes a los valores que la misma Constitución rescata.

Ahora bien, las dimensiones en que dicha libertad puede ejercerse, ya sea en el plano literario, artístico, científico y técnico, demanda una definición, no obstante su carácter dinámico, pues sin su debida concreción sería imposible delimitar la asunción de responsabilidades que de manera positiva o negativa debe ejercer el Estado, quien está en el deber de promover y tutelar la misma. Por ello, no puede afirmarse que para el reconocimiento del ejercicio pleno de esta libertad, desde la perspectiva financiera y, en particular, desde el plano del gasto público, esté el Estado en la

obligación de asignar determinadas partidas para tal efecto, toda vez que de ser así sería muy complicada la asignación de recursos que generen asimetría, máxime su escasez.

Ahora bien, la cultura puede proyectarse en distintos escenarios, como sucede con el plano de lo artístico, en el cual se da una especial referencia a lo que entendemos como bello y de raigambre estético, supeditado a la creación que proviene del ser humano. Esto es importante, porque no podemos confundir esta con la concepción que, sobre todo, en épocas del medioevo se dio a las artes, pues entonces se acudió al término *bellas artes* para distinguirla del término singular *arte* y agrupar en el concepto actual, no solo la pintura, escultura y arquitectura que comprendían las primeras, sino también a aquellas que se proyectan en el sentido moderno con lo dramático, coreográfico, musical, audiovisual, etc.

En consecuencia, esta nueva acepción de lo que entendemos por arte, implica que el ejercicio de libertad en dicho ámbito comprende no solo lo tradicional, sino todas aquellas expresiones que incorporen una esfera de la creación humana donde el concepto polisémico de cultura pueda siquiera advertirse, a través de los códigos que el creador haya definido para el efecto.

Ahora bien, la especial referencia a lo literario en el artículo citado de la Constitución, entiende que la manifestación oral o escrita mereció, a juicio del constituyente, una mención singular, dado que la literatura es uno de los catalizadores que con mayor impacto se exteriorizan en la creación, transmisión y difusión cultural.

Por su parte, la creación en el ámbito de lo científico reviste una metodología distinta en el proceso de creación, pues el mismo parte de una disertación que tiene como premisa lo racional y cuya



subjetividad no es el elemento esencial, dado que su valoración se da en el ámbito de los patrones objetivos.

De otro lado, en la creación técnica reviste importancia el grado de aplicación de la ciencia, por lo cual mientras la ciencia es el saber, en la creación técnica nos encontramos ante la aplicación de esta. En este tipo de creación guarda especial importancia, en el mundo moderno, todo lo relativo a la tecnología, la cual involucra no solo la ciencia sino también el arte e incluso, es protegida en el ámbito constitucional encuadrando que la creación, en este ámbito, a través de procesos de investigación, ya sea científica o técnica, tiene una especial protección, como bien lo establece el artículo 44.2 de la CE<sup>30</sup>.

Una vez precisados los ámbitos en que navega la citada libertad, podemos entender que es deber del Estado garantizar toda acción que tiene que ver con la protección de valores enmarcados bajo el halo de la cultura, los cuales constituyen una proyección estética o científica en el contorno social y como tal demandan una especial protección, sin olvidar que esta protección no solo es neutral, sino que implica una responsabilidad de parte de los poderes públicos en lo que tiene que ver con su promoción, divulgación y socialización. En síntesis, el ejercicio de las libertades citadas se garantiza no solo con respeto sino con acciones, toda vez que sobre las mismas no es admisible ningún tipo de condicionamientos externos, ya sea del mismo Estado u otros actores, dado que, como ya lo hemos advertido, el ente estatal está para promover y tutelar la misma.

---

<sup>30</sup> Los poderes públicos promoverán la ciencia y la investigación científica y técnica en beneficio del interés general.

## **2. Libre desarrollo de la personalidad y cultura**

Cuando hablamos de libre desarrollo de la personalidad, nos referimos a uno de los avances más notorios del Estado social, en el sentido de entender que el individuo, bajo el legado francés de libertad, igualdad y fraternidad, se erige como el principal protagonista del diseño de las garantías, derechos y prestaciones en el ordenamiento constitucional.

La Constitución española no es ajena a ello y tal vez, tomando como referencia la experiencia italiana y alemana sobre el particular, establece en su artículo 10.1 que la dignidad de la persona, los derechos inviolables que le son inherentes, el libre desarrollo de la personalidad, el respeto a la ley y los derechos de los demás son fundamento del orden político y de la paz social. Se denota que no es cualquier consideración la que se hace de este derecho, sino todo lo contrario, nos encontramos ante un asunto basilar a la configuración del entramado jurídico y social, como bien ha sido destacado por el Tribunal Constitucional Español, el cual en las SSTC 53 de 1985 y 64 de 1986 se ha encargado de reiterar -al afirmar, entre otros aspectos, que los derechos fundamentales encuentran en esta dimensión un parámetro de interpretación que no puede dejarse de lado- que debe ser una suerte de faro para la garantía y plena dimensión de los mismos.

Bajo este contexto, y habida cuenta del papel de la cultura como configurador del desarrollo individual y de la articulación de este con el entramado social, es más que evidente y necesario que bajo cualquiera de los núcleos que advirtiéramos en otro de los acápites de este estudio, se propenda por garantizar, en los diferentes escenarios, que el ejercicio del desarrollo humano bajo un entorno libre, encuentre en la cultura un catalizador sin mayores objeciones o dificultades de

índole institucional, sino que encuentre en los mismos, un motor para que su desenvolvimiento e influencia pueda trascender en los distintos ámbitos en que se ve proyectado.

Así, vehículos como la educación que, según el mandato constitucional, debe tener por objeto el libre desarrollo de la personalidad, se complementa con otros preceptos que al referirse a temáticas específicas, entienden la cultura como uno de los faros obligados para que la dimensión humana, en su plano particular y en su interacción social, cuente con el debido soporte de garantías y derechos que, en efecto, hagan posible su posicionamiento pleno y sin mayores trabas en los escenarios públicos o privados donde se ventile. Esto implica la posibilidad de crear, divulgar, socializar y contar con el apoyo necesario tanto estatal como privado (según el caso), sin estar sujeta en ninguna de sus expresiones frente a un tipo de censura, salvo la marcada de manera tácita por aquella que la misma Constitución establece y que propende por el bienestar general en una interpretación sistemática de todos los límites presentes en la Constitución.

#### ***a) Pluralismo y cultura***

Uno de los elementos basilares sobre los cuales se configura el Estado español es, precisamente, el respeto por el pluralismo cultural de sus diferentes comunidades autónomas, aspecto que reviste especial importancia, toda vez que el desarrollo de cada uno de los pueblos que componen lo que conocemos como España, es un imperativo que se advierte al interpretar el tipo de Estado adoptado en la Constitución de 1978.

Ahora bien, una de las problemáticas pasa por la interacción de competencias entre el Estado y las comunidades autónomas, partiendo de la premisa que reza que la protección de dicho pluralismo en el ámbito cultural permea a todos los territorios y ciudadanos del Estado español.

Sobre el particular, y más precisamente de cara a establecer como la cultura entra a jugar un papel de primer orden en la configuración del modelo estatal, es preciso advertir que la armonización de los valores culturales que se proyectan sobre la sociedad, demanda una articulación oportuna de esfuerzos y una suerte de tamiz que con delicadeza acompase tanto la autonomía de las comunidades que forman España, como los valores que inspiran al Estado español en su conjunto. Existen algunas disposiciones de orden constitucional que, de manera expresa, se refieren o tratan el pluralismo cultural, tales como el artículo 27 de la CE<sup>31</sup>, que garantiza el pluralismo educativo -aspecto que se traduce en la libertad de enseñanza y libertad de docencia- y cuyo fundamento radica entre otros en otras libertades ya destacadas, como lo es la relativa a la creación. Esta permite, tanto en el plano científico como en el estético, un desarrollo cabal de las particularidades que reviste en primera instancia cada grupo que conforma la comunidad, así como las personas desde la perspectiva individual.

---

<sup>31</sup> En sus 10 numerales el artículo 27 de la CE consagra:

1. Todos tienen el derecho a la educación. Se reconoce la libertad de enseñanza.
2. La educación tendrá por objeto el pleno desarrollo de la personalidad humana en el respeto a los principios democráticos de convivencia y a los derechos y libertades fundamentales.
3. Los poderes públicos garantizan el derecho que asiste a los padres para que sus hijos reciban la formación religiosa y moral que esté de acuerdo con sus propias convicciones.
4. La enseñanza básica es obligatoria y gratuita.
5. Los poderes públicos garantizan el derecho de todos a la educación, mediante una programación general de la enseñanza, con participación efectiva de todos los sectores afectados y la creación de centros docentes.
6. Se reconoce a las personas físicas y jurídicas la libertad de creación de centros docentes, dentro del respeto a los principios constitucionales.
7. Los profesores, los padres y, en su caso, los alumnos intervendrán en el control y gestión de todos los centros sostenidos por la Administración con fondos públicos, en los términos que la ley establezca.
8. Los poderes públicos inspeccionarán y homologarán el sistema educativo para garantizar el cumplimiento de las leyes.
9. Los poderes públicos ayudarán a los centros docentes que reúnan los requisitos que la ley establezca.
10. Se reconoce la autonomía de las universidades, en los términos que la ley establezca.

Al lado de esta protección y garantía a los derechos en el ámbito de la educación, existen otros escenarios como los relativos a los medios de comunicación social independientes o del Estado, los cuales al tenor del artículo 20.3 de la CE<sup>32</sup>, en lo relativo al control parlamentario, establecen, entre otros aspectos, que debe garantizarse el acceso a dichos medios a todos los miembros de la sociedad, bajo el prurito del respeto al pluralismo de la sociedad española, haciendo especial énfasis en la diversidad lingüística.

En este contexto, un aspecto fundamental es la identificación de los puntos comunes o de ensamble, los cuales no son solo una yuxtaposición de los diferentes elementos, máxime la sensibilidad que se advirtió en el proceso constituyente y que llevaron a la definición de España como un modelo híbrido entre lo que reconocemos como Estado unitario y Estado federal. Entendido el primero como aquel que pretende la homogenización y control sobre diversos factores, y el segundo que demanda una coordinación horizontal de todos los actores involucrados en una determinada materia.

En lo atinente a la Cultura y como se proyecta en la configuración constitucional del Estado español, debemos advertir que no aparece la cultura como un factor de unidad en general en la configuración jurídica del Estado. Asimismo, conforme a lo previsto en los artículos 149.2 y 148.1.17 de la CE nos encontramos ante una concurrencia de competencias entre los distintos niveles de gobierno, por lo cual ante el silencio de la Constitución es necesario acudir a una

---

<sup>32</sup> Dispone el artículo 20 de la CE: “Se reconocen y protegen los derechos: 3. La ley regulará la organización y el control parlamentario de los medios de comunicación social dependientes del Estado o de cualquier ente público y garantizará el acceso a dichos medios de los grupos sociales y políticos significativos, respetando el pluralismo de la sociedad y de las diversas lenguas de España”.

interpretación sistemática que permita conocer los alcances de cada uno de los niveles y su compromiso con los aspectos culturales.

Para tal efecto, podemos tener en cuenta lo señalado por Prieto De Pedro (2006, p. 255) que considera que el constituyente español hizo de la cultura un fenómeno total o indivisible, por lo que el legislador se resiste a una regulación particular que configure con claridad las competencias que cada uno de los niveles del Estado debe asumir para la concesión de garantías, derechos y prestaciones que son inherentes a un valor que se proyecta sobre todo el entramado constitucional.

Esta observación del profesor español, si bien presenta la motivación del estilo de la consagración de la materia en la Constitución española en lo que atañe a competencias, reviste o deja en entredicho algunas problemáticas, dado que este carácter etéreo, como es lógico, se proyecta también sobre el diseño y puesta en marcha de las políticas públicas y, en particular, fiscales que se definen para asumir el cúmulo de responsabilidades citadas y que tienen que ver con el ámbito cultural.

A pesar de ello, y con el objeto de tratar lo relativo a la Hacienda Pública más adelante, haremos una breve mención de algunas disposiciones que puedan servirnos de guía para establecer el alcance de las responsabilidades de los actores citados. Asimismo, esta distribución de competencias en materia cultural atribuye a los distintos entes públicos -Estado, comunidades autónomas y entidades locales- responsabilidades en el empleo de los instrumentos de gasto y tributarios para apoyar las políticas culturales que les incumbe establecer.

Se debe resaltar que frente a lo que denominamos distribución de competencias, cabe una observación, y es aquella que responde a unas competencias concurrentes que no obedecen

necesariamente a las definiciones que puedan establecerse en el marco del gasto público y de tributos, pues quien mayores responsabilidades de gasto público tienen, no necesariamente son quienes ostentan el poder de decisión sobre su destinación.

Por su parte, en una situación de escasez como la actual son pocas las herramientas con las cuales cuentan los entes locales para fomentar el desarrollo de la actividad signada al ámbito cultural. Por ejemplo, no existe la posibilidad por parte de las entidades locales de establecer incentivos, y las competencias que sobre el particular podrían ejercer las comunidades autónomas tienen limitaciones, por lo que no existe una simetría que acompañe los instrumentos e instituciones vinculados al diseño de las políticas fiscales que responden a la política cultural, por lo menos en el plano local.

Sobre la concurrencia de competencias, el Tribunal Constitucional Español, al referirse a esta interacción de competencias, ha destacado en la Sentencia STC/ 49 1984 que:

“...una reflexión sobre la vida cultural, lleva a la conclusión de que la cultura es algo de la competencia propia e institucional del Estado como de las Comunidades Autónomas, y aún podríamos añadir de otras comunidades, pues allí donde vive una comunidad hay una manifestación cultural respecto de las que las estructuras públicas representativas pueden ostentar competencias, dentro de lo que entendido en un sentido no necesariamente técnico-administrativo puede entenderse dentro del fomento de la cultura” (1984).

Así las cosas, si bien el artículo 149.2 de la CE reconoce una competencia autonómica, también lo es, que pone el acento del servicio de la cultura como un deber y una atribución esencial del Estado, generando una concurrencia de competencias, la cual solo puede aclararse bajo el entendimiento que el tema cultural ha optado por una concepción integral y esencial, con las problemáticas ya advertidas.

## **E La configuración constitucional de los deberes inherentes a los poderes públicos y su sintonía con los derechos**

Ante la dificultad que reviste integrar los índices de competencia del Estado y de las comunidades autónomas, es menester tener presente que para la consolidación y puesta en marcha del ejercicio efectivo de los derechos y garantías, es necesaria la articulación del poder público en los dos ámbitos (nacional y autónomo), de una manera que propenda por la homogenización y coordinación efectiva.

La definición en torno a la distribución de competencias cobra especial relevancia, dado que dependiendo de quién tiene la iniciativa de la política cultural, determinará en buena medida las asignaciones de gasto público, lo cual debe compaginarse con la distribución de competencias de los otros niveles de gobierno (caso de comunidades autónomas y entidades locales), quienes a su vez articulan sus particulares políticas conforme con los lineamientos del Estado, respetando el derecho al pluralismo y a la preservación de los matices especiales de su identidad. Es por ello, que la jurisprudencia constitucional se ha encargado de delimitar los alcances de las competencias de cada uno de los niveles de gobierno.

Así las cosas, es un imperativo que tal labor se desarrolle atendiendo a dos principios que serán criterios que orientan el ejercicio de los poderes. Estos principios, pueden definirse al tenor de la doctrina como solidaridad, lealtad y colaboración. La solidaridad implica de suyo, un deber jurídico orientado a integrar las competencias en un orden armónico y justo, conforme con los parámetros que la Constitución, así sea de forma holística, ha definido para la cultura. Es así, como puede advertirse una consagración positiva del mismo en el artículo 2 de la CE, el cual establece





que la misma se fundamenta en la unidad indisoluble de la nación, reconociendo y garantizando el ejercicio autónomo de las regiones que la integran, quienes en el marco de la solidaridad apuntan a la consecución de los fines del Estado.

Por su parte, a pesar de no tener una consagración explícita podemos colegir que de este principio de solidaridad, establecido en el artículo 2 de la CE, se derivan el principio de colaboración y, en particular, el principio de lealtad, entendido en el plano cultural como un corolario de buena fe y de una conducta altruista frente a las competencias culturales que son ejercidas de manera concomitante. Sobre dicho particular, es ilustrativo lo que señala la jurisprudencia en la Sentencia 11 de 1986 cuando menciona que:

“lo único exigible al Estado es que la no ratificación la lleve a cabo en forma diligente, expresa y motivada, pues de otro modo (...) dificultaría la posible impugnación, por parte de la comunidad, de la no ratificación, y sobre todo iría en contra de esa colaboración, que, como concreción de un deber de fidelidad a la Constitución y como precepto específico de una norma estatutaria, integrada en el bloque constitucional, es exigible al Estado como a la comunidad, como medio para hacer viable y facilitar el ejercicio o el mejor fin de las competencias ajenas”.

Cabe destacar que la consagración de este principio tuvo eco en sus inicios en la sociedad de las naciones y proyecta su fuerza en el sentido del respeto de los valores democráticos para la articulación de las competencias.

Por su parte, puede extraerse también un mandato de colaboración entre los dos niveles estatales, como se advierte en las sentencias STC/18 de 1982, 80 de 1985 y 96 de 1986, como quiera que solo con una adecuada coordinación, auxilio y cooperación podrán consolidarse los fines constitucionales y hacer eficiente la gestión de los poderes públicos y la plena eficacia de los derechos inherentes a la materia que nos ocupa.

## **F El derecho a la cultura y la función de los poderes públicos**

Al estudiar la Constitución española se encuentra explícitamente la consagración del derecho a la cultura, el cual si bien en estricto sentido no es considerado dentro del abanico de derechos fundamentales, si guarda una conexión especial con los mismos. Así las cosas, es un mandato a los poderes públicos que se desarrollen unas tareas inherentes a este ámbito del entramado social, las cuales podemos sintetizar entre otros aspectos en:

- a. Artículo 44.1 CE. Tutelar y promover el acceso a la cultura.
- b. Artículo 27.5 CE. Corresponde a los poderes públicos respecto a la educación, realizar la programación general de la enseñanza, teniendo en cuenta la participación de los sectores afectados y la creación de centros docentes.
- c. Artículo 27.8 CE. Inspeccionar y homologar el sistema educativo para garantizar el cumplimiento de las leyes.
- d. Artículo 27.4 y 9 CE. Garantizar la gratuidad de la enseñanza.
- e. Artículo 44.2 CE. Los poderes públicos deben promover el desarrollo de la ciencia y la investigación.
- f. Artículo 46 CE. En relación con el patrimonio cultural han de promover su conservación y enriquecimiento.
- g. Artículo 25 CE. Facilitar el acceso de la cultura a los presos.
- h. Artículo 43.3 CE. Fomentar la educación física y el deporte.
- i. Artículo 50 CE. Promover el bienestar de los ciudadanos de la tercera edad mediante un sistema de servicios sociales que atenderá los problemas específicos de su cultura.
- j. Artículo 51 CE. Promover la educación de los consumidores y usuarios.

Bajo este contexto, no son pocas las funciones que deben ser asumidas por los poderes públicos en relación con la cultura, y en el Estado español la problemática estará marcada por la articulación de las competencias del Estado y de las comunidades autónomas, teniendo en cuenta que aunada a la actuación que los particulares han tenido en el desarrollo de la cultura, como ocurre con el mecenazgo, también corresponde a los poderes públicos el fomento, la promoción y, antes que nada, servir de garante para que las actividades y, en particular, los derechos y libertades inherentes a la cultura puedan desarrollarse en el marco del Estado, de una manera pacífica, respetando entre otros aspectos, el pluralismo y contribuir con ello al bienestar social.

Bien lo ha expresado Fumarolli (1991), quien al referirse al Estado de la cultura destaca que su misión no es otra que la de fortalecer y permitir la libre determinación, a fin de garantizar la existencia de instrumentos sociales que permitan su manifestación, lo cual no es otra cosa que la garantía de la libertad a través de la tutela de los servicios necesarios para expresarla. En este orden de ideas: la tutela y la libertad encuentran en su integración la posibilidad de adoptar el libre desarrollo de la cultura.

Bajo este contexto y respecto a la situación jurídica de la cultura en España -y recogiendo lo expresado por buena parte de la dogmática citada- podemos concluir que la incardinación de la cultura en el sistema constitucional español, nos lleva a considerarla como un derecho de prestación, esto es, un derecho cuya efectividad demanda la acción positiva y decidida de los poderes públicos, de cara a garantizar las libertades y posibilidades que le son inherentes. Ahora bien, este reconocimiento de la obligación de prestaciones a cargo del Estado a favor de la cultura encuentra serias limitaciones en períodos de ajuste, máxime cuando las necesidades sociales demandan otra serie de bienes colectivos que limitan la caja del Estado, por lo cual es obligación

de este articular las subvenciones públicas con políticas de gasto fiscal que, de manera directa o indirecta, cumplan con el deber de prestación al cual nos hemos referido.

Ahora bien, el carácter prestacional de los derechos ligados al sistema cultural debe ser valorado con ciertos matices, dada la creciente asunción de responsabilidades del Estado, por lo cual además de ciertos elementos estratégicos (como las infraestructuras y el apoyo a actividades cuyo retorno en términos del mercado es limitado), obliga a optimizar y a determinar en cada ejercicio presupuestal (desde la perspectiva de gasto público), las prioridades y aquellos escenarios donde es especialmente sensible la intervención del Estado.

Sobre la incidencia fiscal de estos derechos, consideramos que todos los derechos son en alguna medida prestacionales, bajo el entendido que se reconocen en el plano constitucional para garantizar su ejercicio libre en su sentido positivo, esto es, dotando a la sociedad de la capacidad, recursos y oportunidades para escoger autónomamente las metas y actuaciones propias. Ante mayores posibilidades de acción, mayores posibilidades de creación, la cual implica identificar en qué sectores es dable la intervención estatal en materia de prestaciones que se traducen en erogaciones del erario.

Lo anterior, bajo el entendido de que no podría dejarse simplemente a un “derecho en paz” esto es, de manera inamovible, sino que el Estado debe, por el contrario, coadyuvar a hacerlo efectivo, lo cual demanda de todos los derechos una respuesta estatal afirmativa.

Ahora bien, la problemática que aquí subyace, pasa por determinar las prioridades y el monto del gasto público y las implicaciones que esto tiene en materia de gasto, sino también en el ámbito

tributario. Esto es, en ambos instrumentos establecer qué se financia y para qué, ya sea a través, como lo señalamos, de gasto directo o de gasto fiscal.

Y lo anterior es así, toda vez que la incardinación de los diferentes derechos económicos y sociales en las constituciones modernas, más que estar proclives a un enfrentamiento por categorías, constituyen a su modo una evolución progresiva de demandas sociales a las finanzas públicas que han terminado por competir entre sí por los escasos recursos disponibles, tanto desde el punto de vista de la base material de cada sociedad como de su distribución y de su contribución a la financiación de las cargas colectivas. Se trata, entonces, de un problema con implicaciones insoslayables de justicia distributiva, así como de responsabilidad y de rendición de cuentas democráticas.

Bajo este contexto, es imposible olvidar que nos encontramos ante la escasez que es una causa legítima de la incapacidad del Estado para dar protección absoluta a todos los derechos, pero también lo es, que los mismos informan la toma de decisiones colectivas. En este sentido, el papel del Estado es actuar con tal tino que logre en la mayor medida de lo posible la vigencia concreta de este tipo de derechos, siendo a nuestro juicio creativo en la utilización de los principales instrumentos de política fiscal de los cuales dispone para tal fin. De otra parte, no obstante reconocer el carácter prestacional siquiera por decirlo ‘débil’ de este tipo de derechos, es necesario tener en cuenta las dificultades que en la actualidad la Hacienda Pública tiene para hacerlos efectivos, en un panorama de escasez como el que hemos mencionado.

En esa línea, vale la pena saber que en este tipo de derechos se destaca la necesidad de instituir, con una adecuada técnica legislativa y, en particular, a nuestro juicio, el fundamento del presupuesto y de las leyes que se derivan de este, y los alcances concretos para hacerlo.

Sobre el particular, Zornoza (2001) afirma, en relación con las dificultades que pueden advertirse sobre la aplicación concreta de dichos derechos, que dicha incertidumbre se incrementa por las continuas remisiones constitucionales a la ley para delimitar el alcance de tales derechos, remisiones que implican una suerte de desconstitucionalización de los intereses sociales que, pese a ser reconocidos como prioritarios, quedan relegados en cuanto a la determinación de su contenido al legislador ordinario, esto es, se desvinculan de la Constitución teniendo que apoyarse en leyes concretas. Y ello se explica, entre otras razones, porque en la mayoría de los supuestos no es posible definir con precisión el objeto de los derechos sociales, de modo que ha de ser el legislador quien construya, desarrolle o cumpla las posiciones vinculadas a los mismos.

Así las cosas, se advierte una debilidad para responder a las expectativas que en el plano económico pueden suscitarse respecto de dichos derechos, cuyo carácter programático solo puede tener un sentido jurídico en el plano positivo, cuando son efectivamente desarrollados por la ley.

No obstante lo anterior, este tipo de derechos -como la cultura- exigen bajo el marco del Estado social la adopción de unas políticas fiscales apropiadas que, traducidas en el instrumento de gestión y planificación por excelencia, como lo es el presupuesto, contribuyan a su disfrute efectivo por la mayoría de miembros de la sociedad, quienes podrían exigir en el plano de los mandatos constitucionales hacerlos efectivos, basados en el principio de justicia que se proyecta en el gasto público, al cual ya hemos hecho referencia.

Ahora bien, el hecho de que las limitaciones para la efectividad de estos derechos se adviertan reside en una lógica que no debe perderse de vista y es precisamente la limitación que los medios fiscales *per se* tienen, máxime el amplio espectro de derechos con similares características que deben ser atendidos por el Estado, como lo son la seguridad social, la educación y la sanidad.

Por lo anterior, y como lo desarrollaremos en capítulos posteriores, es oportuno evaluar la pertinencia de concentrar el esfuerzo del gasto en aspectos tales como las infraestructuras y permitir, bajo la egida de los incentivos fiscales, la creación de un escenario que coadyuve con iniciativa privada y bajo las reglas del mercado (el cual tiene distorsiones, pero no debe satanizarse), al desarrollo de la actividad cultural.

Asimismo, la creciente función de las responsabilidades públicas tal vez haya llevado a que, a pesar de esta consagración indiscutible, su protección solo tenga una especial importancia cuando hablamos de su dimensión en la educación o enseñanza, en la cual se asimila su fuerza a la categoría de derechos fundamentales (artículo 53.2 de la CE).

Sin embargo, lo anterior no es óbice para que el despliegue del servicio público se vea obligado a orientar sus esfuerzos y a garantizar el pleno ejercicio de los derechos culturales. Ahora bien, y como será parte del análisis en el plano de la Hacienda Pública, la situación financiera de España implica que el diseño de las políticas públicas y, en especial, las fiscales orienten sus esfuerzos a una optimización de los recursos estatales que se destinan a tal fin, así mismo, definan con filigrana jurídica la participación del sector privado, sin que por ello se tienda a lo que podría considerarse una “mercantilización” o “frivolización” de la cultura, toda vez que es pacífico en la sociedad el entendimiento de que la educación, el patrimonio cultural, la adecuada estimulación a la creación

y socialización de las artes, hacen de la convivencia un mejor estado, de igual manera propenden porque la apreciación científica y estética de los individuos, confluya a la realización y progreso del hombre, máxime la importancia que por la aparición de los medios tiene la cultura en la conformación de la suerte de la humanidad.

Para cerrar, cabe una mención sobre los mecanismos para contar con una protección efectiva de este tipo de derechos, lo cual obliga a señalar –como ya se ha advertido– que el hecho de que el derecho a la cultura no sea considerado en términos jurídico-constitucionales como un derecho fundamental, hace imposible su reconocimiento por vía de amparo, por lo cual el mecanismo idóneo para hacerlo efectivo se puede fundamentar en el artículo 53 y en la interpretación que se haga del artículo 31-2 de la Constitución española.

Sobre dicho particular, podemos destacar que las limitaciones para ser protegidos estos derechos, al tenor de lo previsto en el artículo 53 de la Carta política, el cual establece que cualquier ciudadano podrá recabar la tutela de las libertades y derechos reconocidos en el artículo 14 y la Sección primera del Capítulo segundo ante los tribunales ordinarios por un procedimiento basado en los principios de preferencia y sumariedad.

Como lo ha señalado el Tribunal Constitucional español en las sentencias STC 16 de 1982 y 803 de 1982, estos derechos están consagrados en norma jurídica que orienta un carácter programático en la regulación de la materia. En virtud de lo anterior, si no se cumplen las finalidades establecidas en la naturaleza en la ley, esta puede ser objeto de un juicio de constitucionalidad para proteger los derechos vulnerados en la medida que las finalidades que se persigan sufran una distorsión manifiesta.



Ahora bien, como ya lo hemos advertido no se trata de discutir el monto de las sumas aprobadas, por ejemplo, en las disposiciones de índole presupuestario para el sector de la cultura, sino cuando el cauce que deba orientarlas se distorsione. Y esto es importante resaltarlo porque el objetivo de los preceptos constitucionales debe ser entendido a partir de las circunstancias históricas y, sobre todo, económicas en materia de posibilidades fiscales para hacer frente a las responsabilidades que de ellas se derivan, más las prestaciones que puedan colegirse que son limitadas, como bien lo ha señalado la Sentencia STC 86 de 1985, la cual al pronunciarse sobre el artículo 27. 9, que proyecta el tratamiento de los recursos de los centros docentes, estableció que no encerraba la condición de mandato al legislador. Sin embargo, existe un derecho subjetivo a la prestación pública, y este tiene lógica, dado que ante la limitación de los recursos del Estado es peligroso afirmar la obligatoriedad de prestaciones sociales concretas respecto a estos derechos, so pena de generar un escenario en el cual las constituciones se conviertan en un catálogo inagotable de requerimientos al Estado, quien se verá en la imposibilidad de cumplir por la ya acotada limitación de sus medios.

Es por ello, que en el marco de situaciones históricas matizadas por la escasez y la imposibilidad de destinar las partidas que “merecería” el sector, es oportuno acudir a la otra herramienta de la política fiscal, esto es, los tributos que pueden cumplir una función extra fiscal, como bien lo ha señalado la Sentencia STC 37 de 1987, en la cual se destacan las bondades de esta función como lo veremos más adelante al estudiar el sistema tributario que cobija al sector.

Ahora bien, lo anterior no implica que no exista la posibilidad para que a través de demandas de inconstitucionalidad (cuando se encuentre una vulneración tácita de los criterios y fines del Estado), invocando el ya citado artículo 31-2, se acuda a las instancias jurisdiccionales para que se tutele jurídicamente el fin de estos derechos, dado que si bien los mismos no podrán casi nunca

tener una realización plena, si puede con los instrumentos jurídicos promoverse su cumplimiento relativo, conforme a los patrones históricos. Y esto es así, toda vez que el ejercicio del poder financiero del Estado y, en particular, la Hacienda Pública está al servicio de los derechos, como bien se desprende los artículos 40 y 131 de la Constitución que asignan a los poderes la promoción del progreso social y económico, así como la distribución equitativa de la renta.

Bajo este contexto, no puede olvidarse que los fines del Estado y, en especial, los derechos económicos y sociales están supeditados al desarrollo legal que marque la ley de presupuestos que orienta y dirige la política económica, así como las leyes que le son afines, las cuales se encuentran sometidas a control como ya lo hemos mencionado.

Ahora, lo que no puede perderse de vista es que estas decisiones de gasto se toman en un ámbito limitado, que a partir de las circunstancias económicas e históricas debe optimizar la destinación de recursos al sistema cultural, máxime la premisa que establece que los ciudadanos tienen una garantía constitucional que pasa por el reconocimiento de mínimos vitales que solo se concretan en la medida que ciertos servicios sociales y atenciones puedan siquiera aproximarse, en mayor medida, a un considerable número de miembros de la sociedad.

Por último, y para cerrar este capítulo, podemos afirmar que existe la posibilidad de hacer efectivo a través de un recurso de inconstitucionalidad la asignación equitativa de estos derechos, con ciertos límites, como bien lo señala la Sentencia STC 77 de 1985, en el entendido que no es posible un control sobre los montos destinados, más si sobre los criterios que orientan los mismos, en aras de una justa distribución de los gastos, premisa básica del diseño de cualquier política fiscal en los sistemas constitucionales modernos y en particular en el caso español.



Universidad  
Carlos III de Madrid  
[www.uc3m.es](http://www.uc3m.es)

## **CAPÍTULO TERCERO**

### **HACIENDA PÚBLICA Y CULTURA**

#### **LA NECESARIA EQUIVALENCIA ENTRE EL GASTO DIRECTO Y EL GASTO FISCAL**

#### **SUMARIO**

I Consideraciones generales-. II La necesaria coherencia de los instrumentos de la política fiscal al servicio de la cultura. El valor de la justicia y su proyección en la equidad, eficiencia y eficacia-. III Las políticas de gasto directo. Aspectos generales-. A. El gasto directo en España-. B. El gasto fiscal en España -beneficios fiscales-. C. Consideraciones generales-. El mecenazgo (un camino, más no la única alternativa)-. 1. El mecenazgo en España-. 2. El *crowdfunding*. Mecenazgo de masas (una nueva alternativa).

#### **I Consideraciones generales**

Cuando se relacionan la Hacienda Pública y la cultura, es inevitable partir de una premisa que en el contexto actual cobra mayor vigencia: las expectativas frente a los bienes públicos y la efectividad de sus derechos, son cada día más crecientes en el modelo del Estado de bienestar. Asimismo, una realidad matizada por la escasez de recursos, los cuales muchas veces no alcanzan

a suplir siquiera de manera aceptable las expectativas que, como hemos señalado, surgen ante los derechos económico-sociales.

A pesar de este punto de partida cuya dinámica es innegable, es imperativo hacia nuestro juicio tenerlo presente, máxime la situación económica por la cual atraviesa España, en una recesión de la que apenas empiezan a darse respiros en el último año.

No obstante lo anterior, el papel primordial de la cultura como valor fundacional en las sociedades y como pilar del esquema democrático e incluso, como impulsor de escenarios económicos (como el entretenimiento y el ocio) nos obliga a abordar la manera en que la política fiscal en sus dos brazos (gasto público a través de subvenciones y otros), así como a través de beneficios fiscales (gasto fiscal), han configurado la arquitectura del entorno fiscal que subyace a lo que apreciamos como cultura, lo cual –valga la pena destacarlo–, sigue siendo un concepto polisémico que puede visualizarse en cualquier disciplina desde diferentes perspectivas.

En primera instancia analizaremos la articulación de principios que consideramos deben orientar la citada política para cumplir los mandatos establecidos en el ámbito constitucional, y de esta forma dejar por sentado que existe una íntima relación, conforme lo planteamos en el capítulo anterior entre el ingreso y el gasto, toda vez que la asignación equitativa de los recursos públicos es un mandato establecido en la Constitución política en el artículo 134<sup>33</sup>, el cual demanda no solo su interdependencia, sino también la estimación del coste de los beneficios fiscales.

---

<sup>33</sup> “Los Presupuestos Generales del Estado tendrán carácter anual, incluirán la totalidad de los gastos e ingresos del sector público estatal y en ellos se consignará el importe de los beneficios fiscales que afecten a los tributos del Estado”.

En una segunda parte del análisis, nos centraremos en identificar cómo en España se ha desarrollado la política de gasto directo, tomando como referencia no solo los datos que arrojan las cifras (marcados por la coyuntura la citada), sino también las tendencias, que en materia de política cultural, se advierten en otras latitudes en materia de financiación.

Por último, cerramos este capítulo con los beneficios fiscales (gasto fiscal), y su implementación, con el objeto de sentar patrones que nos permitan identificar el impacto que han tenido para estimular el derecho, el acceso y la socialización de la cultura como medio democratizador y de articulación social.

## **II La necesaria coherencia de los instrumentos de la política fiscal al servicio de la cultura. El valor de la justicia y su proyección en la equidad, eficiencia y eficacia**

Partiendo del mandato establecido en el artículo 134 de la Constitución, uno de los aspectos fundamentales en los cuales subyace buena parte del análisis que se pretende desarrollar, radica precisamente en la coherencia que debe existir entre las políticas de gasto directo y de gasto fiscal. Lo anterior es así, porque dar una preeminencia de manera exclusiva a solo una de las políticas, no tendría sentido, si no se analiza el sistema en su conjunto, depurando, entre otros, los factores que inciden en la determinación de su elección como bastión de la financiación –que en últimas es

de lo que trata el problema– ante una realidad que nos presenta recursos fiscales que tienden cada día a ser más escasos.

Sobre este particular, cabe anotar que los operadores jurídicos y, en particular, la jurisprudencia en la Sentencia STC 23 del 2006, han destacado que la configuración del instrumento de gestión y planificación por excelencia como lo es el presupuesto, concibe a la actividad parlamentaria una suerte de límites en el entendido de que se distorsionen los criterios de ejecución del mismo. Es así, como en términos concretos el Tribunal ha señalado que:

“en su condición de vehículo de dirección de la política económica del Ejecutivo, el presupuesto es un instrumento fundamental para la realización de su programa de gobierno. Las singularidades de su procedimiento de elaboración y aprobación hacen de él, además, una expresión cualificada, en lo económico, de la confianza parlamentaria sobre la que necesariamente ha de constituirse cualquier Gobierno” (STC 23 del 6 de julio del 2006).

Por su parte, uno de los logros que merece destacarse en la configuración del régimen presupuestal en la Constitución española, pasa precisamente por la estimación del coste de los beneficios fiscales en la Ley de Presupuestos, sobre el cual puede medirse con meridiana claridad el costo que en términos fiscales tiene la inclusión de prerrogativas de índole tributario, con el objeto de contar con elementos que permitan una evaluación lo más objetiva posible en términos de política fiscal.

Ahora bien, uno de los problemas que ha sido ventilado por algún sector de la doctrina, tiene que ver con la necesidad de detallar y sistematizar el presupuesto de gastos fiscales, estableciendo el impacto que tienen las minoraciones que afectan los ingresos, como consecuencia del reconocimiento de los múltiples beneficios fiscales establecidos en el ordenamiento, dado que la exigencia constitucional de consignación de esos beneficios así lo requiere. Y lo anterior se ha

ventilado porque en la práctica la presentación de la memoria, en la que se explican y justifican los beneficios fiscales reconocidos en relación con cada uno de los tributos estatales, en algunos casos no es tan precisa para el cálculo antes citado.

Cabe resaltar que la citada memoria se presenta como documentación anexa al Proyecto de Ley de Presupuestos Generales del Estado desde 1995, puesto que así lo establecía la disposición adicional 24ª de la Ley 41 del 30 de diciembre de 1994 (Presupuestos Generales del Estado para 1995). En la actualidad es el artículo 37 de la 47/2003, de 26 de noviembre, General Presupuestaria, quien ratifica esa exigencia y menciona la memoria como uno de los documentos que han de adjuntarse con el Proyecto de Ley de Presupuestos.

Sentadas estas consideraciones, vale la pena acotar que a través del gasto directo, el Estado subvenciona con cargo, a las partidas de presupuesto en lo que se relacionan ciertos elementos, actividades o estímulos para que la acción cultural pueda desarrollarse y cumplir los cometidos. Por su parte, el gasto fiscal, bajo el esquema de beneficios fiscales implica *per se* una renuncia a una fuente importante de recursos, la cual se fundamenta en hacer uso de la función extrafiscal de los tributos para la consecución de los mismos objetivos. Así, a partir de dicha función, se pretende fomentar que las acciones de los individuos en relación con el ámbito de la cultura canalicen recursos; y de esta forma lograr un financiamiento de renglones del gasto que son inherentes al sector en cuestión. En síntesis, siempre las arcas del Estado van a verse afectadas, ya sea detrayendo recursos o absteniéndose del recaudo de los mismos, por lo cual la justificación de uno u otro instrumento está sujeta a la evaluación en el nivel financiero, político e incluso ciudadano.



Este aspecto es ampliamente desarrollado por Zornoza (2003), quien destaca que a partir de los trabajos de Surrey<sup>34</sup>, es comúnmente reconocido que el establecimiento de beneficios fiscales, en cuanto supone la renuncia a parte de la recaudación esperable, implica un gasto indirecto de cuantía equivalente, cuyos costes y efectos deben ser objeto de comparación con los que produciría un gasto directo o subvención. Dicha comparación no resulta posible, cuando los beneficios fiscales que determinan una reducción de la carga fiscal, tienen su causa en el principio de capacidad económica, pues en ese caso no podrá hablarse en propiedad de la renuncia a un ingreso o gasto fiscal, sino de la aplicación de un tributo acorde con la capacidad del sujeto pasivo. No obstante, la comparación resultará siempre procedente cuando nos encontremos ante incentivos fiscales o, por decirlo de otro modo, ante beneficios fiscales orientados a la consecución de fines ‘extrafiscales’, como son precisamente los establecidos al servicio de la política cultural.

Así, por referirnos al concreto ámbito que nos ocupa, un programa de gasto puede ejecutarse de forma directa, incorporando al correspondiente presupuesto los créditos necesarios al efecto o bien de forma indirecta, mediante la concesión de beneficios fiscales capaces de conseguir la realización de gasto en cuantía equivalente y para los mismos fines. De este modo, para ayudar a la creación literaria o artística puede actuarse de forma directa, por ejemplo, convocando un premio dotado con cargo a los presupuestos públicos, o bien de forma indirecta, articulando un sistema de beneficios fiscales que permita, a quien dote premios literarios o artísticos, deducir su importe en

---

<sup>34</sup> Secretario asistente para la Política Fiscal del Departamento del Tesoro de Estados Unidos en 1967, compiló una lista de preferencias y concesiones en el impuesto a la renta dándole la forma de un programa de gasto (Jiménez & Podesta, 2009, p. 23).

el impuesto sobre la renta que le corresponda, consiguiendo así una misma finalidad mediante dos expedientes técnicos diversos, que implican un gasto equivalente.

Pues bien, dicha equivalencia debe tenerse en cuenta, en primer lugar, para valorar los incentivos fiscales existentes en la generalidad de los sistemas al servicio de la política cultural y, fundamentalmente, para favorecer la creación cultural y la participación privada en las actividades culturales, a través de programas de mecenazgo. Porque con demasiada frecuencia, sobre todo en el ámbito cultural, son objeto de valoración positiva programas de gasto fiscal que, sin embargo, no merecerían el mismo juicio si se transformaran en programas de gasto directo. Así, por ejemplo, se acepta sin excesiva discusión que un contribuyente pueda reducir su impuesto sobre la renta en un porcentaje de la inversión realizada en adquirir bienes de interés cultural debidamente inscritos, mientras que resultaría difícilmente aceptable que a esa misma persona, que normalmente será de elevada capacidad económica, se le concediera una subvención equivalente al gasto fiscal en que se incurre al concederle la correspondiente deducción. De ahí que haya de advertirse que los gastos fiscales o los indirectos, únicamente podrán considerarse justificados cuando programas de gasto directo equivalentes puedan creerse igualmente justificados; de modo que si un gasto directo aparece como injustificado o ineficiente, también lo será –al menos en línea de principio– el establecimiento de beneficios fiscales que, suponiendo un gasto fiscal equivalente, se orienten a la consecución de los mismos fines y que, en la normalidad de los casos, producirán sus mismos o parecidos efectos.

Por ello, la primera comparación entre gastos directos e incentivos fiscales debe establecerse en términos de justicia, para garantizar que el empleo de una u otra técnica no provoque efectos indeseados, lo que es fácil que suceda cuando los programas de incentivos se aplican en impuestos

sobre la renta de carácter progresivo, en que el reconocimiento de beneficios fiscales puede afectar a la equidad vertical. Así, por recuperar el ejemplo de los premios literarios o artísticos, su consideración como rentas exentas, en el impuesto de quienes los perciben, que sin duda, constituye un poderoso incentivo a la creación artística y puede producir distorsiones difícilmente aceptables que perjudiquen la equidad vertical. Pues el beneficio que obtienen los premiados será distinto según sea su nivel de renta, lo que no solo resulta contrario a la igualdad sino que, además, carece de justificación desde la perspectiva de la finalidad de incentivo que explica su existencia. De ahí que los incentivos fiscales establecidos al servicio de la política cultural deban estructurarse de modo que resulten neutrales y beneficien por igual a quienes realicen el mismo tipo de inversiones o gastos en fines culturales. Y como ello no siempre es posible, sobre todo cuando dichos incentivos afectan a los impuestos sobre la renta personal, que suelen tener carácter progresivo, desde esta perspectiva puede parecer preferible acudir a las políticas de gasto directo o subvenciones.

Un segundo criterio de comparación entre ambos tipos de medidas, es el de su eficacia, siempre sujeta a discusión, dado que no es habitual la evaluación desde esta perspectiva de los programas de gasto directo y que, por otra parte, no existen evidencias empíricas suficientes, respecto a los efectos de las políticas de incentivos fiscales, que permitan establecer la inversión o gasto cultural inducido por tales incentivos. Pese a todo, frente a la valoración favorable que, por lo general, merecen los programas de estímulos fiscales al mecenazgo y patrocinio empresarial de actividades culturales, conviene señalar que no se ha demostrado –ni mucho menos– la existencia de una relación de causa-efecto entre tales programas de incentivos, el incremento del mecenazgo y el patrocinio de actividades culturales.

Es más, la experiencia británica no solo muestra la debilidad del mecenazgo empresarial en la financiación de la cultura, sino que pone de relieve los problemas y dependencias que genera el patrocinio de actividades culturales, dadas las exigencias que son propias de una actividad con innegables finalidades publicitarias y sus limitaciones temporales, que lo convierten en un recurso poco idóneo para la financiación estable, a largo plazo de las organizaciones así como de las actividades culturales. Por su parte, la experiencia alemana, enseña que la mayor parte de las instituciones públicas del sector cultural financian un porcentaje reducido de sus gastos totales con cargo a donaciones, por lo que se ha podido decir que:

“las contribuciones materiales de las fundaciones, de los *sponsors* privados y de los benefactores en la financiación de la cultura son ampliamente sobreestimadas tanto en el plano publicitario como en el plano político” (Surrey, 1977, citado en Zornoza, 2003).

Al entrar en el examen del tercer criterio, que suele emplearse a efectos de la comparación entre las políticas de gasto directo y las que emplean incentivos fiscales, conviene señalar que estos tienden a considerarse más eficientes debido a su automatismo y facilidad de gestión. Es común afirmar la superioridad de los sistemas de incentivos fiscales, cuya aplicación se produce de forma automática en las declaraciones tributarias de los contribuyentes, sin intervención de las burocracias administrativas que normalmente deben aprobar y fiscalizar los programas de subvenciones. Pero si ello puede suponer una ventaja relativa, no cabe desconocer que las políticas basadas en el establecimiento de incentivos fiscales no solo complican, de forma notable, la normativa reguladora de los tributos a que afectan, sino que adolecen de una cierta rigidez, pues los beneficios tributarios tienden a consolidarse inercialmente por el simple paso del tiempo, generando explicable resistencias frente a cualquier intento de revisión, incluso aunque sus efectos no sean los deseados. Y ello, entre otras razones, porque las decisiones relativas al establecimiento de incentivos fiscales se adoptan por parte de la Hacienda Pública,

fundamentalmente desde consideraciones recaudatorias y de política fiscal, sin tener en cuenta su mayor o menor efectividad desde la perspectiva extra fiscal.

Se trata de un factor al que conviene prestar la atención que merece, en orden a la elección entre el empleo del gasto directo o de los incentivos fiscales, pues mientras estos son objeto de aplicación por una administración no especializada, que solo adjudica las técnicas de control e inspección tributaria. Las subvenciones son objeto de diseño, concesión y control por parte de la administración sectorial especializada, más atenta al control de los resultados e interesada en la evaluación de los programas en términos de coste beneficio. De ahí que se haya advertido que el empleo de los gastos fiscales puede dañar la coordinación, la evaluación y administración de programas de gobierno coherentes, a no ser que, en la gestión de los incentivos tributarios de que se trate, se establezcan relaciones claras de coordinación y se empleen los criterios de la administración sectorial especializada. Esto es en nuestro caso: de la administración cultural.

Por fin, para seleccionar si en un ámbito concreto de la política cultural resulta más adecuado el empleo de subvenciones con cargo a los presupuestos públicos, o la concesión de beneficios fiscales que permitan la captación de financiación privada, con el consiguiente gasto fiscal, convendría también tener en cuenta otros criterios complementarios, pero no por ello desdeñables. Es así como debe tenerse presente que la visibilidad de uno y otro tipo de medidas es radicalmente diverso, pues el debate presupuestario permite examinar el destino de las distintas subvenciones o partidas de gasto directo, lo que no sucede con el gasto indirecto, que se realiza mediante la concesión de beneficios fiscales y que, como mucho, puede controlarse solo en sus grandes líneas, pero no en su asignación a proyectos o actuaciones concretas.

Es este uno de los argumentos que suele utilizarse de manera recurrente a favor de las políticas de fomento del mecenazgo, mediante el empleo de incentivos fiscales, al considerarse que de ese modo se garantiza mejor la inexistencia de interferencias de los poderes públicos en la gestión cultural, que tienen siempre connotaciones negativas dado el riesgo, advertido por M. Fumaroli (1991)<sup>35</sup>, de una “cultura transformada en propaganda del Estado”. Pero frente a la mitificación de lo ‘privado’ como el espacio de la libertad, frente a los riesgos de toda intervención pública, conviene destacar que cuando se trata del manejo de fondos públicos, procedentes de los impuestos que satisfacen los ciudadanos, incluso en el ámbito de la financiación de la cultura importa mantener un mínimo control democrático sobre el destino del gasto, que no puede ser libremente decidido por organizaciones pretendidamente autónomas, cuya dependencia de intereses precisos termina por resultar incontestable.

Resulta muy aleccionadora la experiencia británica del *Ars Council*<sup>36</sup>, la más importante institución implicada en las prestaciones culturales públicas en Gran Bretaña, configurada como una organización intermedia que actúa en régimen de casi autonomía, respecto de la que se ha dicho, que a pesar de considerarse formalmente independiente, las decisiones de financiación en el centro del *establishment*, en la designación de sus miembros y de sus comisiones, no son pasibles, siquiera, de un mínimo control democrático.

---

<sup>35</sup> Recuperado de: <http://www.sauvonslart.com/modules/news/article.php?storyid=68596>

<sup>36</sup> Recuperado de: <http://www.artscouncil.org.uk/>

En conclusión, al señalar a la equivalencia de las subvenciones y gastos fiscales, proponiendo distintos criterios para la comparación entre ambos instrumentos de financiación de las políticas culturales, no se quiere otra cosa distinta más que destacar la conveniencia de analizar en cada caso concreto, con carácter previo a la decisión de financiación de un programa o actividad cultural, si resulta más adecuado el empleo de subvenciones o la realización de gastos directos o, por el contrario, establecer sistemas de incentivos tributarios que ayuden a la captación de financiación privada destinada a los mismos fines, con el correspondiente gasto fiscal, mediante el fomento del mecenazgo. Se trata, en último extremo, de ponderar, a la vista de los criterios propuestos, cuál de las vías de financiación posibles resulta más adecuada al caso, siendo conscientes de que la financiación mixta de la vida cultural y artística es, con seguridad, indispensable para que el mecenazgo complemente la acción de los poderes públicos, pero también de que han de superarse los abundantes prejuicios existentes contra la gestión pública en el ámbito cultural, casi siempre de carácter ideológico, si se quieren alcanzar resultados eficientes en la gestión de las distintas actividades culturales.

A partir de las consideraciones anteriores, podemos concluir que la valoración de la política fiscal, sobre cuál es el instrumento más idóneo, esto es el gasto directo o el gasto fiscal, tiene que ver en primer lugar con el enfoque de la misma, el cual debe ser neutral. Esto significa que no sea matizado por ideologías o criterios diferentes a la garantía de un escenario proclive, en términos fiscales, al desarrollo de la actividad.

Con el objeto de evitar un direccionamiento infortunado de la citada política, una vía que puede tomarse es aquella que orienta el gasto en ciertos elementos basilares de la actividad cultural, tales como la dotación de infraestructuras, en las cuales los diversos entes estatales (gobierno central,

comunidades autónomas y entidades locales), conjuguen esfuerzos para propugnar por un uso eficiente de los recursos en obras nuevas o el mantenimiento de infraestructuras antiguas, que convoquen a la mayoría de la población, evitando excesos en la construcción de escenarios por razones coyunturales que luego permanezcan enquistados en el patrimonio público como “elefantes blancos”<sup>37</sup> cuyo sostenimiento es más que incierto, dada la escasez de recursos.

Aunado al gasto directo en la esfera de la infraestructura, valdría la pena evaluar algunas actividades culturales, cuya sostenibilidad económica es compleja, con el fin de diseñar una serie de apoyos que se catalicen en gestores culturales que puedan, con la ayuda pública, convocar incluso iniciativas privadas para contribuir a un desarrollo estable. En ese sentido, actividades como las artes escénicas, y otras, pueden verse estimuladas con este tipo de decisiones, las cuales pueden complementarse incluso con la creación de rentas con destinación específica, para el sostenimiento de las mismas bajo el instrumento de la parafiscalidad, por ejemplo. Sobre el particular, cabe resaltar experiencias afortunadas en el ámbito del derecho comparado, como ocurre en el caso colombiano donde la Ley de Espectáculos Públicos (Ley 17 de 1997) creó una contribución parafiscal orientada a este sector.

Asimismo, es necesario sopesar si al diseñar los instrumentos se es proclive a facilitar los procesos de integración en el ámbito cultural de los actores involucrados, el grado de cooperación institucional y la revisión de procesos con las menores trabas de índole burocrático, así como evitar la inmovilización de las políticas en tiempos de crisis como los actuales, procurando la generación

---

<sup>37</sup> Expresión atribuida a una posesión que implica mayores costos que beneficios, o que únicamente constituye un problema para su propietario y a su vez reporta beneficio para otros.



de un modelo que ausculte y sea sostenible en diversos contextos. De no ser así, la ralentización, el excesivo proceso de trámites y la auscultación en un sector, que es difícil de medir (dadas sus diversas proyecciones), pueden generar mayores problemáticas que soluciones y en nada contribuir a un feliz desarrollo de los cometidos constitucionales.

Otro punto relevante y de no menor calado, pasa por los controles que sobre las subvenciones o las políticas de gasto fiscal se establecen en términos de eficiencia y eficacia. Un control afortunado, sin criterios de inmovilización evita de suyo el desperdicio de recursos y la generación de inequidades en los distintos escenarios donde la cultura se proyecta. Ahora bien, el matiz de ese control debe signarse por la mayor independencia posible, con talante neutral y sin criterios diferentes al cumplimiento de los objetivos que estandarizan la cultura en la sociedad, máxime el peligro de la politización que pueden llevar implícitos los enfoques. Como ya lo hemos advertido, debe blindarse la asignación de recursos de toda intrusión ideológica en un escenario que requiere de neutralidad, para que el ejercicio de libertades en el régimen democrático que estudiamos, puedan desarrollarse en debida forma y sin mayores intervenciones que las que son marcadas por los principios ya señalados.

### **III Las políticas de gasto directo. Aspectos generales**

Una vez abordada la necesaria coherencia que debe existir entre el gasto directo y el gasto fiscal, cabe referirnos ahora a la intervención que el Estado, con cargo a sus presupuestos, hace en relación con la cultura. La cual como ya lo advirtiéramos en tiempos de crisis, termina tomando el carácter de ‘cenicienta’ por decir lo menos. Ahora bien, independientemente de la situación fiscal

en la cual se encuentre el país, el Estado no puede apartarse de sus responsabilidades en dicho ámbito.

Conforme a lo anterior, es un imperativo su intervención en escenarios como la construcción, adecuación y mantenimiento de infraestructura, la protección del patrimonio, así como el coadyuvar los procesos de formación, difusión y creación de las actividades vinculadas con el sector.

La problemática en tiempos de escasez no solo pasa por el ámbito cuantitativo (el cual arroja algunas luces), sino también por lo cualitativo, bajo el entendido que la optimización en términos de eficiencia debe ser uno de los artífices de la canalización del gasto público vinculado al valor cultural. Bajo estas consideraciones, debemos partir de la premisa del necesario involucramiento del Estado en los citados procesos y también de la dificultad que reviste medir con mediana exactitud el monto total de las subvenciones orientadas al sector, pues el mismo se encuentra diseminado en varias instituciones descentralizadas no solo en el ámbito funcional (entes que cobijan esta y otras actividades, como sucede en España en donde encontramos el Ministerio de Educación, Cultura y Deporte), así como la corresponsabilidad que en términos de competencias son atribuibles a las diversas entidades que, por mandato constitucional, gestionan recursos, como sucede con las comunidades autónomas y entidades locales.

Asimismo, puede no ser afortunado acudir a términos comparativos de gasto frente a otros países, concentrándose solo en lo relativo a los montos destinados, dado que de ser así es posible establecer conclusiones distorsionadas que en nada obedecen a la realidad. Así como bondades de prácticas que funcionan en entornos económicos y sociales muy diversos. De acuerdo con este tipo

de comparaciones, a veces no se tiene en cuenta lo poco homogénea que es la información, en tanto los criterios de comparabilidad.

Por lo anterior, es necesario identificar los vehículos o mecanismos que en el seno de las políticas culturales se diseñen para la optimización que, ante la escasez, deben tener las políticas fiscales y, en particular, las relativas al gasto público.

Como se ha dicho previamente en un contexto de escasez y de dificultades para dejar medianamente satisfechos a todos los actores culturales, es necesario tener en cuenta que el Estado se encuentra en la obligación de evitar, en la medida de lo posible, la interacción de actores diferentes a él, en sectores que merecen una especial protección. Este es precisamente el caso de la protección del patrimonio histórico, cultural y artístico, cuya preservación es fundamental para la protección de la identidad cultural que estos convocan. En esa misma línea, y a pesar de que como sucede en la mayoría de las funciones estatales (la intervención del sector privado puede contribuir en alguna medida), es oportuno proteger las bibliotecas como vector de investigación, cuyo papel en el entorno de la educación merece una especial protección.

Ya en otros campos, como sucede con los museos, la intervención consensuada con actores privados puede redundar en una administración más eficiente, dados los réditos que estos últimos suelen tener, en materia de imagen y publicidad, los cuales, a nuestro parecer, son las más comunes motivaciones para vincularse con este sector. Asimismo, la intervención de las subvenciones públicas tendientes a difundir la cultura, constituye una responsabilidad de los actores públicos involucrados en el sector, con el objetivo de permitir hasta donde sea posible, el acceso siquiera primario de los ciudadanos a las diversas manifestaciones culturales, tales como la literatura, el

teatro, el cine y la música. Y lo anterior, en línea con lo establecido en el artículo 151, apartado 4 del Tratado de la Unión Europea.

Ahora bien, si es necesario asumir y garantizar lo anterior, también lo es que con sumo cuidado y eficiencia, se requiere la focalización de los escasos recursos en sectores que por su naturaleza demandan un apalancamiento financiero, como es el caso del cine, el cual si bien tiene hoy en día un apoyo privado (atado a su carácter comercial), es un vehículo que reclama constantemente de recursos, máxime en los casos de *Opera Prima* e incluso en ámbitos como el documental, donde son más necesarios los recursos, para lograr poner en marcha proyectos que no necesariamente en sus inicios, ofrecen un margen de rentabilidad en términos comerciales.

Y lo mismo sucede con la música (el caso de la música clásica y otras similares es un ejemplo), o en las artes escénicas en las cuales se demandan recursos de cara a su mantenimiento en el panorama cultural. Como es de esperarse son muchos los frentes en los cuales puede materializarse este gasto, por lo cual queda en el responsable de la política cultural definir, con sumo equilibrio, a partir del valor de la justicia y los principios de coherencia ya mencionados, aquellos escenarios en los cuales va a destinarse una mayor financiación, partiendo de un imperativo básico: la neutralidad del Estado en la concesión de subvenciones, sin que ello impliquen criterios ideológicos so pena de convertirse en un apoyo matizado bajo el árbitro de propaganda oficial. Y es que en la medida que los criterios de imparcialidad y objetividad orienten la destinación del gasto público, mayores garantías de desarrollo pacífico sin controversias pueden generarse en el sector.

Lo citado es relevante porque en la asignación del gasto focalizado en el terreno de la cultura, suelen intervenir diversas instituciones que no necesariamente tienen una orientación homogénea, por lo cual la articulación de competencias debe ser un imperativo en aras de evitar que se dupliquen esfuerzos y se genere ineficiencia en la gestión, la cual como ya lo hemos mencionado tiene visos de escasez.

Por lo anterior, es recomendable vincular en lo posible instancias que, en alguna medida, representen a los diversos colectivos y a la sociedad civil de cara a establecer, con la mayor transparencia posible, la asignación de los recursos, garantizar el interés colectivo y propugnar por unas instituciones fuertes, que en el momento de definir una subvención soporten sus decisiones en criterios objetivos, en un marco de claridad, que permita una adecuada participación de todos los actores involucrados en la misma. Es oportuno evaluar los mecanismos más idóneos para esa asignación, ya sea a través de convocatorias en las que intervengan organismos representativos del área cultural, los cuales pueden provenir de las instituciones públicas, colectivos del ámbito artístico particular u otros que representen en la medida de lo posible el interés general.

En este ámbito, hay que tener un especial cuidado con la creciente intervención de fundaciones públicas, las cuales gestionan recursos públicos, pero con técnicas de derecho privado, aspecto que puede generar en su momento algunos problemas en el sentido de que su gestión debe soportar los diversos controles que cualquier recurso público demanda. Es así, como algunas voces, Zornoza (2003), han abogado por evaluar la posibilidad de establecer un régimen jurídico *Ad hoc* que, en alguna medida, regule este tipo de particularidades en la gestión de los recursos y que genere escenarios donde primen factores como la eficiencia, la complementariedad y la competencia.

En este contexto, y siempre bajo el prurito de la imparcialidad, se contribuye no solo a rescatar los objetivos esenciales del enaltecimiento de los valores estéticos y científicos por los cuales abogan buena parte de los vehículos culturales, sino también, una gestión eficiente de los recursos, los cuales si son diseñados con buen calado, permiten el ejercicio de un control ciudadano, político, fiscal y judicial mucho más afortunado.

Para consolidar lo anterior, es absolutamente imprescindible robustecer, desde el punto de vista técnico y autónomo, unas instituciones administrativas que defiendan el pluralismo y actúen en los diversos niveles de descentralización territorial de manera consensuada, con las instituciones responsables en el seno de las comunidades autónomas y de las entidades locales.

Así las cosas, al nivel central le asiste una responsabilidad de control que se traduce en la oportuna coordinación, concentración y, por supuesto, orientación, la cual afincada en una identificación plausible de las necesidades, articule los cometidos constitucionales, en defensa del pluralismo y la concesión de apoyos a los actores del sector, así como culturas y subculturas locales.

De otra parte, y conforme con lo establecido por la misma UNESCO (como se citó en Zornoza, 2003) hay que tener presente que “en democracia, la libertad de creación pasa por la financiación de las artes con cargo al presupuesto” (p. 37). En este sentido, y no obstante los sectores que hemos mencionado que a nuestro juicio merecen una especial atención en la asignación del gasto público, no puede perderse de vista que los creadores constituyen un eje básico del desarrollo de las diversas actividades culturales, por lo cual la política fiscal al servicio de la política cultural debe ser lo suficientemente “creativa” cuando se trata de establecer vehículos para fomentar e impulsar dichos

procesos en el sector, partiendo de una realidad y es que será muy complicado (más en tiempos de escasez), solventar las necesidades de cada uno de los actores involucrados en el sector.

Finalmente, desde una perspectiva general podemos concluir que la Hacienda Pública no puede abstraerse de sus responsabilidades frente a la cultura, así se encuentre en una situación fiscal poco afortunada, pues solo en dicha medida fomentará que los pilares constitucionales no sucumban ante las tendencias homogeneizadoras que suelen permearse por parte de las industrias culturales, lo cual solo puede lograrse en la medida en que su intervención tenga un acento de eficiencia de cara a fortalecer aspectos como el libre acceso, la difusión y el pluralismo que son motores del desarrollo del sector.

### **A El gasto directo en España**

Como ya lo hemos advertido, una medición exacta del gasto público en cultura es muy difícil de consolidar, toda vez que existen varias instituciones involucradas en la gestión del mismo, así como unas competencias concurrentes con las entidades territoriales, como es el caso de las comunidades autónomas y las entidades locales.

No obstante lo anterior, cuando se estudia el caso español y la incidencia que el gasto directo ha tenido en el sector cultural, es necesario hacer unas reflexiones previas que permitan contextualizar algunas variables que hacen de este un buen ejemplo de aciertos y errores en lo tocante a la financiación con cargo de subvenciones públicas que lo denominamos cultura.

Es así, como el modelo de Estado de bienestar concibió la cultura como un valor de proyección constitucional, que enalteció en el sistema social la defensa del pluralismo y la posibilidad del

ejercicio de derechos (creación, acceso y otros), que son medulares a la concepción democrática que adoptó el país en 1978.

En este sentido, tomando como ejemplo el balance en otros países, podemos decir que en términos de subvención directa España, en una primera etapa que se cierra con el impacto de la crisis del 2008, tomó en serio (desde la perspectiva cuantitativa), el tema de la cultura, como lo hiciera con otros bienes públicos (sanidad, educación, infraestructura, etc.), e invirtió una gran cantidad de recursos que posicionaron su modelo incluso como referente internacional y, en particular en el ámbito cultural, donde tendió fuertes lazos con Iberoamérica vía cooperación y otros instrumentos que merecen destacarse. Sin embargo, las bondades que pudieron identificarse en el plano de lo cuantitativo, hoy pueden evaluarse en la esfera de la calidad, toda vez que ante los embates que suelen tener las economías en tiempos de crisis no se ha denotado una estructura sólida en lo referente a los aspectos cualitativos de las políticas de financiación cultural.

A pesar de esto, como todo gasto implica un ingreso para financiarlo, el advenimiento de la crisis, la cual no fue fruto de la casualidad o de un especial *shock* externo (no puede culparse exclusivamente a los efectos colaterales de la recesión del 2008), implicó que el Estado se viera limitado por la escasez sobrevenida en la atención con la misma dinámica en términos de recursos, respecto de las necesidades sociales que se venían supliendo con fortuna en la década de los ochenta y noventa.

Ahora bien, lo anterior se veía venir ya en los primeros años del siglo XXI y, sobre todo, en su segundo quinquenio cuando pudo avizorarse que la crisis del Estado de bienestar, estaba tomando forma en la península, ante la dificultad de financiar con el mismo ritmo ciertas vertientes del gasto



público que son inherentes a este modelo. Así las cosas, la crisis del 2008, con especiales repercusiones en la eurozona en los presupuestos del 2008-2014, deja entrever una reformulación de la mecánica a partir de la cual se financiaba la cultura.

Bajo este contexto, y ante las restricciones ya mencionadas, existía desde esos momentos, y aun actualmente, una seria preocupación por el cumplimiento del mandato establecido en el convenio para diversidad suscrito en el marco de la ONU en el 2005 y en el artículo 44-1 de la Constitución española<sup>38</sup>, toda vez que no solo el acceso sino el rescate de la diversidad como uno de los pruritos fundamentales estaban en serio peligro. Se vuelve imprescindible una articulación entre políticas públicas: política cultural y política fiscal, teniendo en cuenta que a partir de un solo bastión no podría consolidarse una financiación estable, por lo cual era necesario advertir como imperativa la articulación de esfuerzos con el sector privado, máxime escenarios donde lo cultural se proyecta en vehículos de ocio que obligan a diseñar esquemas abiertos, que pueden conjugarse en esfuerzos, sin dejar de lado el enfoque neutral que siempre debe orientar al Estado y el compromiso que debe tener el mismo para lograr los corolarios de mayor acceso y difusión, sobre todo en ciertos

---

<sup>38</sup> La Constitución española (como ya lo señalamos en el capítulo 2), contiene numerosas referencias a la cultura, que empiezan en el Preámbulo, donde se dice que "La Nación española proclama su voluntad de proteger a todos los españoles y pueblos de España en el ejercicio de sus culturas y tradiciones y de promover el progreso de la cultura". Luego, la cultura vuelve a aparecer en el artículo 44 de la Constitución: (i) el derecho a la cultura, y (ii) las obligaciones para los poderes públicos de a) promover y tutelar el acceso a la cultura y b) promover la ciencia y la investigación. En este artículo hay, pues, algo más que el reconocimiento del principio de libertad cultural, ya que conlleva la exigencia de una actividad pública en orden al desarrollo cultural y científico y a la promoción de la investigación. El derecho a la cultura pertenece, como ha señalado reiteradamente la doctrina, al género de los derechos de prestación. Los poderes públicos han de poner al alcance de todos la cultura, que no es, desde luego, un producto o una creación de la política, sino un fenómeno natural de la comunidad, con todas las precisiones, matizaciones y variaciones que se quieran dar, y que aquí, lógicamente, no pueden ser consideradas. La justificación de esta actividad promocional se encuentra, así, en la valoración que hacen los poderes públicos de la profunda relación que existe entre cultura y ciencia, por una parte, y desarrollo de la persona y de la sociedad, por otra.

renglones del sector que son poco atractivos para las leyes del mercado, pero que desde las perspectivas del respeto al pluralismo o a la identidad cultural, el Estado está obligado a considerar.

De otra parte, el advenimiento de la tecnología obliga a la reinención de ciertas políticas culturales, con el objeto de aprovechar las ventajas que dicha situación genera, así como los peligros que la misma entraña en aspectos ligados a los productos culturales, como ocurre con los derechos de propiedad intelectual.

Bajo este contexto, se presentan retos nada despreciables que deben enfrentarse a nuevas realidades, como aquella que reza que en el contexto actual se migra hacia una nueva era en los procesos de creación, promoción y difusión de los contenidos culturales. Estos ocupan en el plano de lo digital un espacio cada vez mayor, pues estos se empiezan a posicionar como los principales vehículos para la interacción de la cultura con los consumidores.

Si bien, algunos se resisten a asumir esta nueva realidad, lo cierto es que productos como el libro, el cine y la música, ya copan espacios en la red que obligan a una reformulación de la política cultural en general, y también, claro está, en la manera en que la Hacienda Pública se enfrenta a este nuevo escenario.

En consecuencia, paulatinamente entramos a una nueva dimensión del Estado en el diseño de políticas culturales que, entre otras (aunado a la crisis de recursos), da un mayor margen de participación al sector privado, como se puede advertir en el descenso de las subvenciones públicas que se advierten en la Eurozona, donde solo Francia y Alemania aumentan en márgenes mínimos su gasto público. Sobre el particular, es ilustrativo el estudio realizado por la firma EY (Ernest & Young, 2011): A partir de las limitaciones y dificultades que reviste establecer, con un grado de

exactitud, el comportamiento de las subvenciones públicas en el sector, presentaremos algunas cifras en el caso español, tomando como referencia el *Anuario de Estadísticas Culturales* del 2014<sup>39</sup>, en el cual se toma como gasto público en cultura el liquidado en su fase de obligaciones reconocidas, por las distintas administraciones públicas, partiendo de la naturaleza de quien financia y no de quien recibe. El carácter público o privado del gasto, por lo cual no se deducen los ingresos de origen privado que determinadas instituciones culturales públicas, por ejemplo museos, pueden tener. Así mismo, tampoco se incluyen como gasto en cultura los posibles beneficios fiscales que puedan afectar a empresas y particulares por patrocinios: donaciones a instituciones culturales públicas.

Se advierte, entonces, que en un valor absoluto expresado en miles de euros España pasó, en lo correspondiente a la Administración General del Estado, de un valor de €1.075.338 en el 2008 a €772.443 en el 2012. Por su parte, en la administración de las comunidades autónomas se pasó de €2.128.971 a €1.273.763 en el mismo período. Finalmente, en el caso de las entidades locales se pasa de €3.886.044 a €2.725.907.

---

<sup>39</sup> Las cifras se toman del *Anuario de estadísticas culturales*. Los datos proceden de la Estadística de Financiación y Gasto Público en Cultura, desarrollada por el Ministerio de Educación, Cultura y Deporte a través de su Subdirección General de Estadística y Estudios en colaboración con la Oficina Presupuestaria del Ministerio y con las comunidades autónomas que participan en diversas fases de elaboración de la misma, y de la Estadística de Liquidaciones de los Presupuestos de las Entidades Locales elaborada por el Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas. En ambos casos se trata de operaciones pertenecientes al Plan Estadístico Nacional. La Estadística de Financiación y Gasto Público en Cultura es una investigación de periodicidad anual cuyo objetivo es proporcionar información del gasto anual liquidado en actividades culturales, en la fase obligaciones reconocidas, realizado por la administración en cada uno de sus ámbitos, así como su desglose por naturaleza económica del gasto y destino concreto. Pretende obtener indicadores que faciliten comparaciones en el tiempo y compatibles con las directrices de la Oficina de Estadística de la Unión Europea (EUROSTAT). Se implantó en octubre de 2003 siguiendo las directrices delimitadas por el grupo de trabajo “Gasto Público” de EUROSTAT. Se realizó una primera investigación con referencia en las Liquidaciones de los Presupuestos del ejercicio 2000, y recibió un fuerte impulso en 2005 derivado, por una parte, de la colaboración de las comunidades y ciudades autónomas en su elaboración y, por otra, de la disponibilidad de nuevos resultados relativos a la Administración Local, procedentes del Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas.

La lectura que puede inferirse de estos datos, es que las políticas de austeridad afectan sensiblemente el sector, toda vez que lo tocante a la Administración General del Estado, si tomamos en el gasto por habitante expresado en euros, pasa en los primeros de 23.5 a 16.5. En las comunidades autónomas de 46.6 a 27.2 y, finalmente, en las entidades locales de 85.1 a 58.2 euros. De las cifras anteriores, podemos colegir que los recursos son escasos y en nada se compadecen con el comportamiento que tuvieron antes de la crisis del 2008.

Así las cosas, el ajuste es protagónico en el caso español, al punto que tomando como referencia el 2013, los presupuestos de cultura cayeron en un 19,6 % frente al 2012. Lo anterior, visto en perspectiva desde el 2008, dan un balance de 460 millones de euros (ME en adelante), recortados desde dicha época, lo cual, articulado con el componente inflacionario, da lugar a un ajuste efectivo superior al 50% (Bustamante, 2013)<sup>40</sup>.

Las cifras presentan un panorama poco alentador, incluso sin tomar sectores específicos donde se ha efectuado el ajuste, como ocurre en el cine (recorte de casi el 80%), o como sucede en el caso en bibliotecas públicas que en el año 2013 por ejemplo estuvo casi en 0. Por su parte, el fomento de las industrias culturales disminuye en un 47,79% pasando de 29,4 a 14,6 ME. A su vez, la música y la danza desciende casi un 24% pasando de 89 a 68 ME, el teatro un 16,2 %, cuyo apoyo baja de 45 a 37 ME. El anterior recorte incluso toca los museos más representativos como el Reina Sofía que pasó en dicho período de 34.1 a 25.5 ME, o el Thyssen un 3.9 a 2.5 ME.

---

<sup>40</sup> Sobre el particular, estudiamos las reflexiones y cifras en *España: La cultura en tiempos de crisis. Fuentes financieras y políticas públicas*.

Las cifras anteriores, dejan entrever un impacto considerable en materia de reducción de gasto público que no solo tiene representación en los sectores ya mencionados, sino también, en los mecanismos de redistribución territorial y, en particular, en los ajustes de transferencias a las comunidades autónomas por dichos conceptos. Aspecto que evidencia un decrecimiento que a todas luces viene impactando, de manera recesiva, el campo cultural. Asimismo, la situación de España como exportador y vehículo de cohesión por sus afinidades, particularmente en Iberoamérica, ha tenido un fuerte retroceso como puede colegirse del recorte considerable de los recursos con los cuales contaba la Agencia Española de Cooperación Internacional.

De todo lo anterior, puede concluirse, a juicio de algunos estudiosos, como Rubio Arostegui, Rius Ulldemolins & Martínez Illa, (2014) que la baja financiación pública revierte en:

“...Una vulneración de los derechos sociales y culturales consagrados en la Constitución o en los Estatutos de Autonomía.

Una elitización de la cultura al aumentar las barreras al acceso a la cultura (sic)

Una reducción de la actividad cultural en todos los sectores y especialmente en aquellos más dependientes de la financiación pública

Una disminución del tejido cultural, tanto de los creadores como de los intermediarios

Un empobrecimiento de las producciones culturales, al fomentar apuestas por lo comercial y sin riesgo cultural...” (p. 61).

Frente a las conclusiones expuestas, caben algunos comentarios en el sentido de afirmar que existe una vulneración a los derechos sociales y culturales consagrados en la Constitución, a nuestro juicio no es del todo cierto, pues antes que una vulneración de los derechos, lo que existe es una realidad de recorte acorde con los tiempos de crisis. Por su parte, si en gracia de discusión existiera una vulneración de estos derechos, se hubieran presentado demandas de inconstitucionalidad en ese sentido, lo cual no se ha dado, dado que si bien eventualmente, como ya lo advertimos en otros

aportes del documento, pueden discutirse desde la perspectiva de equidad en el gasto, los mecanismos a partir de los cuales se focaliza el mismo, también lo es, que en las circunstancias fiscales de crisis bajo las cuales actúa el Estado son comunes y necesarios este tipo de ajustes, con el fin de rescatar otros derechos atados a primeras necesidades que hacen parte del catálogo que inspira la misma Constitución.

Ahora bien, en lo relacionado con la elitización de la cultura y las limitaciones de acceso, considero que antes de argumentar una suerte de exclusión desde la perspectiva de clase, es necesario evaluar, en un marco de escasez, las directrices que ha tomado el Estado para garantizar que el valor y los derechos que están vinculados al mismo puedan cobijar en la medida de lo posible a la mayoría de la sociedad y, en particular, a los diversos sectores de la actividad, los cuales por su parte deben evaluar criterios que en el marco de la “creatividad” contribuyan a solventar la crisis y a entender una realidad que de seguro se mantendrá por un largo período de tiempo. En ese sentido, es necesario reinventar el papel del Estado y en especial, el de la Hacienda Pública en la efectividad de los derechos signados a la actividad cultural. Si se consideran otras opciones bajo lo que conocemos como gasto fiscal, se evita la ralentización y el poco desarrollo del sector. Lo anterior, máxime las perspectivas que sobre el particular se advierten en un entorno económico, en el cual la escasez cobrará un especial protagonismo, dada la creciente asunción de funciones estatales.

Por su parte, en lo que sí coincidimos es en la afectación del tejido cultural que perturbará a todos los involucrados en el sector y a los peligros que reviste el tinte “comercial” que puede tomar la política del sector, por lo cual es más que necesaria una acción estatal encaminada a la preservación de los valores sobre los cuales residen los principios constitucionales que orientan el sector.

Bajo este contexto, cuando se analiza el gasto directo en España, se advierte cómo la crisis afecta los distintos ámbitos, siendo mucho más sensible su impacto en aquellos sectores que tienen una especial dependencia de las subvenciones públicas (caso de infraestructuras como bibliotecas, museos o actividades con poco retorno en términos de mercado como el teatro, la danza), los cuales, a pesar de contar con otros recursos de financiación, encontraban en el Estado un bastión para su financiación, como es el caso del cine.

Por su parte, esta situación, analizada desde la perspectiva descentralizada del Estado en el ámbito territorial, merece algunos comentarios, toda vez que el diseño de la estructura de gasto en España adjudicaba un especial protagonismo a las comunidades autónomas y a la administración municipal en la gestión de los recursos, con el fin de procurar un énfasis en la corrección de un centralismo cultural que en nada corresponde al Estado de las Autonomías adoptado en la Constitución de 1978.

Dicho modelo, que en buena medida tuvo su beneplácito en el marco internacional, dado el reconocimiento de la diversidad cultural de los pueblos que conforman España, ha cambiado de manera notable como puede apreciarse desde el punto de vista cuantitativo y cualitativo. Es así como los recortes en los últimos años inciden en un retroceso al centralismo y a la inequidad territorial en la asignación de recursos, lo cual puede derivar en comunidades con una dinámica y una representación mucho más exigente en el plano cultural (Madrid, Cataluña), frente a otras que no cuenten con los mismos mecanismos de presión, y se vean compelidos a soportar los embates de esta desigualdad.

Para citar algunos ejemplos de las desigualdades que ya se vienen posicionando, encontramos casos como el de la Comunidad de Madrid que ha sufrido recortes en instituciones culturales (Departamento de Cultura, deporte, juventud), que rondan el 15%, mientras Cataluña un 35% aproximadamente, Aragón un 75%, Canarias un 50% y el país Vasco un 20% (Bustamante, 2013, p. 15)<sup>41</sup>.

Por su parte, como ya lo destacamos, el apoyo a la proyección exterior de la cultura española ha sentido especiales recortes, como bien lo destaca Bustamante (2014), quien sobre dicho particular advierte:

“Aunque resultaba difícil en los últimos años evaluar cuánto de la ayuda oficial al desarrollo (AOD), iba a la cultura y prácticamente imposible separar el coste de los programas de cooperación cultural en sentido estricto (apoyo a terceras culturas y a su difusión internacional), de los destinados al simple apoyo de la proyección y exportación de la cultura española en el Exterior... parece evidente que su hundimiento, especialmente el de los programas y presupuestos de la AECID (Agencia Española de Cooperación Internacional), que ha perdido más del 60% de sus fondos (de 900 a 375 ME en 2012), tendrá un impacto serio a medio plazo sobre la presencia internacional de la cultura española” (p. 16).

Bajo estas consideraciones, es oportuno reconocer que las subvenciones públicas en el caso español y, en especial, las políticas de gasto directo tanto a nivel central como descentralizado; obligan a una reformulación del papel del Estado en el financiamiento de la actividad cultural y a identificar otros mecanismos que, en alguna medida, rescaten este valor de proyección constitucional que no solo recoge una serie de derechos sino también de prestaciones comunes a la caracterización del Estado de bienestar. En ese sentido, el gasto fiscal, bajo diferentes fórmulas

---

<sup>41</sup> Cifras aproximadas, conforme a lo planteado en *España: La cultura en tiempos de crisis. Fuentes financieras y políticas públicas*.



como el mecenazgo, la participación del tercer sector, los *crowdfunding*<sup>42</sup>, se convierten en un complemento indispensable para lograr un mayor robustecimiento de los recursos con los cuales se financia este sector en un contexto de escasez como el que acompaña a España en la actualidad.

## **B El gasto fiscal en España -beneficios fiscales-**

Teniendo en cuenta las dificultades ya destacadas en relación con la posibilidad de que el gasto directo financie las necesidades inherentes al entorno cultural, a continuación, entramos a estudiar la otra alternativa que tiene el Estado para hacer proclive el citado financiamiento. Sobre el particular, es imperioso destacar que esta alternativa posee una especial relevancia en tiempos de crisis, y ha cobrado un protagonismo mayor en momentos en que ciertos vehículos culturales (asociados al ocio principalmente), entran a formar parte de la dinámica del libre mercado y, con ello, se posicionan como actores en el ámbito de la actividad económica, constituyendo un renglón importante en el desempeño de las economías.

Las principales tendencias de financiación, que involucran actores privados que gozan de beneficios fiscales por tal acción y que son adicionales a las subvenciones públicas, son las relativas a lo que se conoce como gasto fiscal, dentro del cual cabe mencionar el mecenazgo, la participación del tercer sector, la iniciativa privada bajo la forma de empresas con ánimo de lucro que obtienen beneficios por las mismas y otros mecanismos que como el *crowdfunding* revisten matices de uno y otro.

---

<sup>42</sup> Este mecanismo se presenta cuando una plataforma ofrece un producto en redes y el público paga cierta suma para sacarlo a flote.



Vale la pena destacar, como lo hemos advertido, que el establecimiento de beneficios fiscales implica un gasto fiscal que solo tendrá justificación en la medida de su consistencia con las disposiciones de subvenciones públicas y que el valor de la justicia en sus dimensiones de equidad, eficiencia y eficacia se vean enaltecidas, pues no existe justificación para un gasto fiscal, si la misma no tiene relación con los fines que se obtienen con el gasto directo.

Precisamente, la imposición de beneficios fiscales que tanto se ha estudiado en el seno de los tratadistas de la Hacienda Pública y del derecho financiero y tributario, merecen una especial mención en el sentido de que su fundamento apunta a dos objetivos principales: por una parte, el ahorro y, por otra, la inversión. En el caso de la cultura el fin perseguido por el legislador, en el momento de su regulación, es involucrar al sector privado como inversor, y tener en cuenta la escasez de recursos y las crecientes necesidades de un grupo que no tiene expectativas lucrativas (salvo en ciertos vehículos ligados al ocio). La participación de la iniciativa privada coadyuva al rescate de un valor que es inherente a las formas democráticas, y que condiciona, en buena medida, uno de los pilares de la sociedad como lo es el conocimiento, la creación y el disfrute científico y estético que ello implican. Además de esta finalidad loable, el actor privado puede encontrar en el entorno cultural escenarios propicios para la obtención de réditos económicos, máxime el protagonismo que la industria del ocio (en el cual influye notoriamente el ámbito cultural) cobra en el ámbito de las actividades económicas, ocupando un renglón para nada despreciable.

Lo anterior, va en la línea de que hoy el peso de la cultura en la economía es innegable, con dimensiones positivas en el sentido de que augura esperanzas a la financiación del sector, pero también negativas, pues salvo en el evento de la filantropía bajo la forma de mecenazgo, la mayoría

de apoyos estarán circunscritos a las condiciones de ahorro impositivo, la rentabilidad en el mercado, aspectos que no necesariamente se ven reflejados en algunos sectores.

Asimismo, no puede perderse de vista –y allí es clave la intervención del Estado a través del diseño de su política cultural– que un excesivo “mercadeo de las artes” puede erosionar postulados básicos, que orientan el desarrollo cultural, como aquel que propugna por el respeto al pluralismo y la configuración de un tejido cultural acorde con los postulados que la Constitución y las directivas de la Comunidad Europea establecen.

Aunado a ello, el nuevo contexto advierte una mayor importancia respecto a los matices culturales y estéticos en la comercialización de los bienes y servicios e, igualmente, una mayor demanda, traducida en consumo cultural, sobre todo en clases medias que fomentan un posicionamiento en la sociedad, con lo cual se explican ciertas tendencias a que las condiciones profesionales ayudan a involucrar personas que se dedican al sector cultural que, incluso, permean otros sectores, como ocurre con la publicidad.

Lo anterior, guarda incidencia con el peso económico que empiezan a tener las industrias culturales, su articulación con el crecimiento digital y, finalmente, las bases para una transformación de lo que conocemos como políticas culturales, cuyo enfoque a partir de las citadas premisas sufre una suerte de reformulación.

Quedan, sin embargo, algunos aspectos por dilucidar. Cómo sería la contribución en este nuevo contexto de la cultura al crecimiento ‘espiritual’ de la sociedad, a su ‘maduración intelectual y estética’, y a las dificultades que puede conllevar en que bajo un enfoque económico se socaven valores como los ya destacados, y aun se reflexione sobre si en el marco de este nuevo contexto,

pueden derivarse exclusiones que son comunes a los patrones del mercado (piénsese en el trasfondo elitista que pueden tomar algunas manifestaciones culturales o la exclusión del abanico de expresiones que, por su misma naturaleza, no cumplen el prurito de rentabilidad que dibuja las condiciones de este, dado que muchos de los vehículos, no siempre generan un retorno medible en términos económicos).

Ahora bien, al analizar los beneficios fiscales y la justificación al servicio de la política cultural, cabe señalar que es común que la mayoría de actores involucrados en el sector se preocupen, en primera instancia, por la evolución que las partidas relativas al gasto, afectan al sector. Y en menor medida por las posibilidades que el entramado de los beneficios fiscales pueden encontrarse para el desarrollo de su gestión. Esto cobra relevancia, bajo el entendido de que estos beneficios son una justificación constitucionalmente plausible en el presente, y en el futuro seguirán cobrando una sensible importancia.

Así, los principales tributos como el IRPF, Impuesto de Sociedades e IVA han venido estructurando una suerte de beneficios, bajo la forma de exenciones, deducciones especiales y otros, con el objeto de aliviar la carga de los operadores que se involucran en el sector, favoreciendo con ello la proyección de las citadas actividades y obteniendo los réditos que en materia de retorno a la sociedad pueden obtenerse. Bajo este contexto, tampoco puede perderse de vista que así como sucede con el gasto directo, los beneficios fiscales se encuentran supeditados al modelo de Estado y que, en ese sentido, deben seguirse los fines básicos de la política fiscal, en los cuales juega un especial protagonismo la redistribución de las cargas impositivas, para lo cual al momento de regular los tributos debe partirse del principio rector de la capacidad económica.

No puede perderse de vista que en el sistema tributario unos impuestos cobran un efecto mucho más redistributivo que otros, como sucede, por ejemplo, en la tributación directa, tales como IRPF, IS y Patrimonio, mientras que en el caso del IVA estos corolarios son mucho más difíciles de conseguir y afectan, en algunos casos, las posibilidades de acceso cuando este impuesto grava con tarifas altas servicios, cuyo valor repercute en el consumidor final. Y lo anterior es importante en el ámbito de los bienes y servicios vinculados al sector cultural, por lo cual el diseño de los beneficios debe apuntarse a proteger, en la medida de lo posible, los corolarios de redistribución que en el marco de la política tributaria orientan el accionar de los diversos actores.

Por esto, cuando se estudia el sector cultural, se puede advertir una suerte de contradicción, pues el mismo puede ser considerado poco redistributivo cuando la política fiscal se orienta a un mayor apoyo al consumo de bienes, cuya destinación suelen ser las clases medias y altas, con un mayor capital cultural; mientras que, por otro lado, pueden lograr el efecto deseado, esto es la redistribución, si el diseño, en el caso particular de la tributación indirecta, permite acceder a todas las capas de la población a la oferta de bienes y servicios culturales. Así, cabe evaluar el trato diferenciado que se da a los diversos bienes y actividades en materia de IVA (con tarifas entre un 4 y un 21%), lo cual merece un análisis un poco más detallado, como lo haremos al abordar lo relativo al sistema tributario y cultura.

Bajo estas consideraciones, es oportuno señalar que existen beneficios fiscales de no menor calado en el régimen tributario español, pero cuya socialización, o por decirlo de otra manera divulgación, se encuentra en alguna medida circunscrita a expertos del sector, máxime el hecho de que en el sistema jurídico español se hace una estimación no tan exacta (como hemos señalado en otros apartes), del valor que en efecto se conjuga a partir de la aplicación de estos beneficios fiscales,

los cuales, valga la pena acotar, deben ser examinados con especial cuidado a partir de la reforma del 2012.

Sobre este particular se ha tratado con profundidad y, en el marco de un debate con hondas repercusiones mediáticas, se ha ventilado que la citada reforma, en lo concerniente a la subida del 8 al 21% del IVA para espectáculos y servicios artísticos, ha implicado un coste adicional para el usuario e incluso para el responsable de la exhibición (cuando este no repercute en el consumidor final). De esta manera, generando una afectación sensible, máxime que los beneficios asociados al IVA representaban el 74% de las ventajas fiscales con las cuales contaba la cultura Bonet (2014)<sup>43</sup>.

En esta línea, el autor español señala que:

“como consecuencia fundamentalmente de la subida del IVA, las actividades culturales pasan de representar el 3,38% del conjunto de beneficios fiscales otorgados por el fisco español en 2011 a solo el 1,55% en el año 2013. Mientras que en 2009 los beneficios fiscales ascendían a 1.817 millones de Euros, en el presupuesto de 2014 se estiman en solo un tercio de aquel importe, 647 millones, reducción que evidentemente no es posible explicar solo como consecuencia de la crisis económica” (Bonet, 2014).

Esta situación ha ocasionado que algunas voces autorizadas en el estudio del campo cultural consideren que la rebaja en el ámbito cultural es muy superior a la media, lo cual aunado al acentuado descenso del gasto público en cultura (del orden del 50%), pareciera dejar entrever una especial falta de consideración con el sector, toda vez que otros sectores no han sido afectados en la misma medida por el ajuste (el caso del turismo y de la banca, a la cual se achaca, en buena medida, un grado de responsabilidad alto en la crisis), por lo que se considera que la equidad no ha inspirado el diseño de los ajustes de la reforma en cuestión.

---

<sup>43</sup> Recuperado de: <http://luisbonet.blogspot.com/2014/01/beneficios-fiscales-la-cultura-iva-irpf.html>

En consonancia con lo anterior, respecto a la visibilidad que puede tener la intervención de la Hacienda Pública en el ámbito cultural, suele colegirse que la misma tiene una mayor visibilidad en materia de subvenciones públicas, teniendo los beneficios fiscales un papel más bien discreto, por lo cual sería oportuno hacer una socialización mucho más acentuada con la ciudadanía que en últimas lo percibe solo en el IVA. Por ello, y en aras de posicionar los otros instrumentos, es recomendable que su divulgación sea mayor, como sucede, por ejemplo, en el Reino Unido o en Estados Unidos, en los cuales los beneficios en el marco de tributación directa tienen una especial protección, resaltando la importancia de la filantropía en este tipo de sectores, en los cuales el entramado social es un poco más consciente de los sacrificios que implica para el Estado no contar con los citados recursos fiscales.

Por último, si se toma como referencia el análisis de Bonet (2014)<sup>44</sup>, en el Cuadro siguiente puede advertirse el impacto de los beneficios fiscales en el sector:

---

<sup>44</sup> Evolución de los beneficios fiscales a la cultura en los Presupuestos Generales del Estado (millones de € y % sobre los BF totales de cada impuesto). *Memorias de Beneficios Fiscales*. Elaboración de Bonet.

Millones €	2009	2010	2011	2012	2013	2014	
IRPF	57,17	51,90	41,55	29,53	31,32	11,62	2%
IS	342,29	301,69	391,00	273,22	139,33	112,53	17%
IVA	1.418,01	988,71	932,83	870,74	434,43	523,02	81%
Resto impuestos	0,02	0,58	0,00	0,20	0,03	0,05	0%
<b>Total B.F.</b>	<b>1.817,49</b>	<b>1.342,88</b>	<b>1.365,38</b>	<b>1.173,69</b>	<b>605,11</b>	<b>647,22</b>	<b>100%</b>
Índice BF deflactado	100	73	72	60	30	32	
<b>% Cultura s/Total</b>	<b>2009</b>	<b>2010</b>	<b>2011</b>	<b>2012</b>	<b>2013</b>	<b>2014</b>	
IRPF	0,20%	0,22%	0,25%	0,20%	0,19%	0,07%	
IS	5,06%	8,29%	10,39%	7,38%	4,52%	3,40%	
IVA	6,04%	5,81%	5,49%	5,36%	2,62%	3,15%	
Resto impuestos	0,00%	0,02%	0,00%	0,01%	0,00%	0,00%	
<b>Total B.F.</b>	<b>2,96%</b>	<b>2,83%</b>	<b>3,38%</b>	<b>3,08%</b>	<b>1,55%</b>	<b>1,69%</b>	

Cuadro 1. Evolución de los beneficios fiscales a la cultura en los Presupuestos Generales del Estado (millones de € y % sobre los BF totales de cada impuesto). *Memorias de Beneficios Fiscales* (Bonet, 2014).

De las cifras anteriores, se puede establecer que las deducciones que se aplican en el IRPF representan 0,07% de las existentes en la previsión de ingresos de este impuesto para el 2014, proporción que no parece muy alta. Cabe traer a colación la reflexión del citado autor en el sentido de calificar incluso a la Hacienda Pública como avariciosa al manifestar que:

“Una hacienda pública avariciosa (e incapaz de entender los efectos económicos y sociales multiplicadores y el propio retorno fiscal de un mecenazgo fuerte) y la escasa conciencia y tradición filantrópica de la población (por falta de incentivos y educación pública) explican que el conjunto de beneficios fiscales por donación a fines sociales, educativos, científicos, de cooperación al desarrollo o a la cultura se eleve solamente a 85 millones de Euros. Cabe tener en cuenta que solo el 11% de las donaciones iban destinadas en 2008 a entidades declaradas de interés público y el 3% a actividades consideradas prioritarias (y por lo tanto merecedoras de una desgravación mayor al 10% general, del 25% y el 30% respectivamente). Todo ello explica que el conjunto de beneficios fiscales del IRPF a cultura, sumando a las donaciones la deducción por bienes del patrimonio histórico español y las exenciones por premios literarios



y artísticos, asciende en el presupuesto de 2014 a la irrisoria cantidad de 11,6 millones de Euros”.<sup>45</sup>

Estas reflexiones, afincadas en las cifras citadas, pueden cobrar alguna justificación. Sin embargo, a nuestro parecer, no puede perderse de vista que las bondades del mecenazgo, merecen algunos matices, dado que este tipo de ejercicios filantrópicos no necesariamente han sido positivos, como tendremos la oportunidad de analizarlo por la experiencia comparada en países donde se le considera como “uno de los vectores principales” del desarrollo del sector. Ahora bien, lo que sí es cierto es que un análisis descarnado de las cifras (el cual no incluye el novedoso *crowdfunding*), sí advierte poca utilización de los beneficios fiscales, los cuales están llamados a potenciar el desarrollo del sector en un contexto de escasez.

Finalmente, a partir de las consideraciones anteriores y teniendo en cuenta que no obstante los esfuerzos destacados, es difícil medir con total certeza el impacto que en el presupuesto del Estado tiene esta concesión de beneficios fiscales (dada la cantidad de actores involucrados), nos corresponde a continuación analizar las principales herramientas que se usan para incentivar a los actores privados a, en primera instancia, invertir en el marco de la cultura, así como los incentivos a los creadores y las medidas en áreas sensibles como las relativas a las protección del patrimonio histórico y cultural, teniendo en cuenta para el efecto su incardinación en el plano económico y los instrumentos que desde la política tributaria han sido diseñados en España para involucrar este sector en una faceta vital para el desarrollo de la sociedad.

---

<sup>45</sup> Recuperado de: [luisbonet.blogspot.com/2014/01/beneficios-fiscales-la-cultura-iva-irpf.html](http://luisbonet.blogspot.com/2014/01/beneficios-fiscales-la-cultura-iva-irpf.html)

### C Consideraciones generales. El mecenazgo (un camino, más no la única alternativa)

Uno de los mecanismos que suelen ser traídos a colación cuando se trata de la financiación de las artes y de la cultura, es precisamente el relativo al mecenazgo, esto es, la financiación de actores privados con un ánimo filantrópico de actividades o escenarios de índole cultural, los cuales han tenido un especial tratamiento en la literatura que existe sobre este tema. El mecenazgo, como su mismo nombre lo indica, tiene una larga tradición en la historia de Occidente. No obstante, solo desde la década de 1960 comienza a convertirse, en Estados Unidos y Europa Occidental, en un sector significativo y permanente de la actividad de las empresas. Es así, como el mecenazgo del renacimiento o de la época de la ilustración, y el mecenazgo norteamericano de la primera mitad del siglo XX fueron obra de algunas personas naturales con amplios márgenes de riqueza más que de instituciones. La adquisición de colecciones de arte y el apoyo a bibliotecas públicas, constituyeron el núcleo del denominado mecenazgo individual, del cual son ejemplo notable las familias Carnegie, Morgan, Vanderbilt y Guggenheim en los Estados Unidos (Hatty, 1999)<sup>46</sup>.

Ahora bien, el desarrollo del mecenazgo conlleva características que dependen, en buena parte, de las propias tradiciones de cada país, del volumen de gasto público en cultura y de las normas legales, tributarias y de herencia que lo estimulan o inhiben. En los Estados Unidos e Inglaterra, donde los gobiernos daban un apoyo comparativamente reducido al gasto cultural, se consideraba que la cultura era un elemento de especial valor que la sociedad debía apoyar y el Estado favorecer

---

<sup>46</sup> Una introducción breve a la historia del mecenazgo, con énfasis en la actividad de los bancos, se encuentra en *Banca y cultura del Renacimiento a nuestros días*. Un trabajo que apareció con posterioridad a esta fecha es *Mecenazgo en Colombia y financiación de la cultura* (Hatty, 2003).

mediante mecanismos como las exenciones tributarias. El papel de la filantropía ha sido especialmente destacado en países como el Reino Unido y Estados Unidos, en relación con otros estados de Europa, en lo cual el advenimiento de otros estados de bienestar, como sucede en los casos de Francia, Italia e incluso España optaron por un modelo de financiación de la cultura más afincado en las subvenciones públicas, o en lo que conocemos como: gasto directo. Por su parte, en países como Argentina y Brasil, el mecenazgo fue obra ante todo de empresas creadas por inmigrantes europeos.

Sobre esta evolución histórica, cabe destacar que a partir de 1960, y en el marco de una economía en expansión, se propagó aceleradamente el gasto cultural en los Estados Unidos y Europa. En el primer país, las grandes empresas, directamente o a través de fundaciones, asumieron el patrocinio de entidades y eventos culturales en forma creciente. La ópera, las orquestas sinfónicas, la televisión cultural (*Public Service Television*) y los museos fueron los principales beneficiarios de esta nueva actitud de las empresas. Por su parte, el gobierno estadounidense, a partir de la administración Johnson, decidió dar apoyo directo a la cultura, mediante la creación de los dos grandes fondos de financiación: el *National Endowment for the Arts* y el *National Endowment for the Humanities*.

En Europa, hasta la década de 1980 el crecimiento de los presupuestos públicos estuvo acompañado de un apoyo empresarial cada vez mayor a la cultura, pero durante los últimos veinte años, los esfuerzos por reducir las cargas tributarias y reducir el tamaño del Estado han llevado a una descenso relativo o absoluto del gasto cultural estatal, y esto ha estimulado un rápido crecimiento del papel de las empresas como mecenas culturales.

La reducción del gasto cultural reciente se ha dado ante todo en el nivel central de los gobiernos simultáneamente, tanto en el plano local como en el marco de procesos políticos y administrativos de descentralización y afirmación de identidades culturales localistas. Los esfuerzos de renovación urbana, acometidos por muchas ciudades, han estado acompañados por una mayor intervención en el terreno cultural. La construcción de grandes museos, bibliotecas y salas de concierto se ha convertido en una estrategia típica de renovación urbana en ciudades que buscan convertirse en polos de atracción de inversión, de habitación o de visita turística. Barcelona y Bilbao, en España, son dos ejemplos notorios de esto.

Bajo este contexto, el desarrollo de la filantropía en el Reino Unido y los Estados Unidos, además de responder a un sistema político en el que se ha rechazado la intervención del gobierno central en áreas que pueden ser asumidas por las organizaciones de la comunidad o, en último caso, por los gobiernos municipales, ha sido facilitado por un sistema tributario que estimula en diversas formas la donación filantrópica y el gasto cultural.

La exención de impuestos de importación para obras de arte y otros bienes culturales, en 1912, estuvo en la base de la conformación de las grandes colecciones que forman el núcleo de los museos de Washington, Nueva York, Boston y Chicago. Diversos mecanismos de exención tributaria para las donaciones culturales han favorecido la conformación de fundaciones y corporaciones sin ánimo de lucro, las donaciones en especie a museos y el apoyo a otras formas de actividad cultural (Hatty, 1999).

Desde el punto de vista de la empresa, son muchas las razones que se han aducido para justificar el destino de parte de sus ingresos a actividades aparentemente ajenas a sus objetivos legales. Las

principales son los efectos de relaciones públicas, el mejoramiento de relaciones con la comunidad, la visibilidad que ofrecen ciertas actividades culturales (las grandes exhibiciones de arte, ciertos programas de televisión), los esfuerzos por contrarrestar visiones negativas, como en el caso de industrias que producen riesgos para la salud o el medio ambiente (tabaco, licores, petroleras), señalando el compromiso de la empresa con programas de beneficio global para la sociedad.

Evidentemente, los rasgos peculiares de los fundadores y directores de las empresas y sus gustos individuales, resultan decisivos sobre todo en empresas de propiedad familiar o personal muy concentrada. Buena parte del mecenazgo se ha realizado a través de departamentos de relaciones públicas y publicidad, bajo la forma del patrocinio, que asocia directamente la marca o el nombre empresarial con una actividad concreta.

Ahora bien, en general podemos decir que como casi siempre ocurre en las diversas facetas de la vida: nada es blanco o negro y los matices grises suelen llevar la delantera cuando se trata de efectuar un análisis objetivo del impacto de una medida en uno u otro sector. Por lo tanto, debemos advertir, en primer lugar, que el mecenazgo no puede convertirse en el eje de la financiación cultural, como algunos han querido posicionarlo, pues la experiencia ha demostrado que su valoración a veces supera con creces los efectos reales al momento de medir su incidencia en el ámbito de la cultura. Experiencias como la de USA y Brasil, por citar solo dos ejemplos, ilustran en alguna medida como, incluso con una regulación favorable en términos jurídico-fiscales, la labor del mecenazgo no implica consigo necesariamente unos beneficios tangibles y, sobre todo, un estímulo para la resurrección ante la deflación que puede sufrir la actividad cultural en tiempos de crisis. Es por ello que su incardinación debe darse no solo en contextos de especial dificultad

financiera, sino también en escenarios de cierto grado de estabilidad, con el objeto de sacar el debido provecho de sus distintas dimensiones.

Sobre el particular, el mecenazgo puede vestirse de diferentes maneras y utilizar diversos vehículos, ya sea con un ánimo estrictamente filantrópico o de cara a la obtención de beneficios fiscales, que redunden en un aminoramiento de la carga impositiva de los actores que se involucran en el mismo. Y lo anterior, es imperativo apuntarlo, dado que no necesariamente el fin altruista es el que acompaña su ejercicio, sino también las considerables rebajas fiscales que pueden obtenerse con su aplicación.

Así las cosas, el mecenazgo puede darse a través de particulares, de fundaciones pertenecientes a lo que conocemos como el tercer sector o de personas jurídicas con ánimo de lucro.

Ahora bien, uno de los aspectos que merece destacarse es que en tiempos de escasez, como los actuales, o en épocas de especial contracción económica es muy complicado que las empresas no solo, por un lado, mantengan sino también incrementen su apoyo vía donaciones para el cumplimiento de finalidades sociales, como es el caso de la cultura. Además de ello, los balances demuestran que antes de encontrar un apoyo empresarial, la mayoría del mecenazgo sigue concentrándose en donaciones individuales por parte de personas naturales. La experiencia en el marco del derecho comparado es más que ilustrativa y permite arrojar algunas lecciones, antes de estudiar el impacto particular que dicho vehículo de financiación ha tenido en el caso español.

Así las cosas, consideramos pertinente estudiar la experiencia internacional, balance que sirve para ilustrar el impacto del mecenazgo sobre distintas actividades, a pesar de las dificultades que existen para una medición lo más exacta posible en términos cuantitativos. En el caso europeo existen

países con una regulación, en teoría favorable, en estas esferas como Francia y Alemania, e incluso en el Reino Unido<sup>47</sup>.

En primera instancia, podemos partir de la experiencia que en el Reino Unido y en USA ha tenido esta práctica, sobre la cual en el caso particular del primero, tomando como referencia datos del 2010 (Art & Business)<sup>48</sup> se invirtieron aproximadamente 640 millones de libras, de las cuales casi la mitad (328), fueron donaciones de particulares, frente al resto que se dividió en fundaciones y empresas. No obstante lo anterior, ante la situación de la crisis, a pesar del optimismo que vislumbraba el recién posesionado secretario de cultura británico Jeremy Hunt, quien proyectó un crecimiento de filantropía corporativa, la cual no se dio, siendo incluso disminuida en un 7% en el 2011 según datos de Art Business del 2012. Dichos informes ilustraban, por ejemplo, que mientras las donaciones empresariales en el período 2007-2008 rondaban los 163.4 millones de libras, en el período 2011-2012 estaban por el orden de 113.8 millones de libras, situación que demuestra un descenso significativo. Asimismo, en el ámbito individual se advertía un descenso menos pronunciado en los mismos períodos pasando de 382.1 millones de libras a 372.9 millones.

No obstante lo anterior, en el sector donde sí se advirtió un crecimiento fue en el relativo a las fundaciones, las cuales pasaron de 141.1 millones de libras en el 2007-2008 a 173.8 millones de libras en el período 2011-2012. Así las cosas, puede colegirse que el grueso de la financiación privada bajo la égida del mecenazgo en el Reino Unido (modelo de este tipo de gestión en

---

<sup>47</sup> Private sector sponsorship: law, schemes y targets. Recuperado de: <http://www.culturalpolicies.net>

<sup>48</sup> ArtBusiness es una institución que, entre otros trabajos, realiza estudios y ofrece asesoría completa técnica y servicios de asesoramiento, de evaluaciones de arte, los datos de precios de arte, artículos para artistas y coleccionistas, y estudios de mercado e información a cualquier persona involucrada con el arte.

financiación), no solo ha disminuido en los últimos años, sino que encuentra un especial protagonismo en el apoyo individual que es concedido por personas naturales.

Por su parte, es oportuno destacar la exclusiva incidencia que tuvieron en este período el sector fundacional no lucrativo y la concentración especial que los apoyos tuvieron en el área de Londres, ya que, según el citado reporte, la capital británica captó casi el 90% de las donaciones. Así las cosas, y tomando como ejemplo la experiencia británica, se reitera la necesidad de que a partir de las políticas culturales y en el caso especial de la política fiscal, el Estado debe actuar como una suerte de árbitro que garantice una redistribución territorial, en aras de que todos los ciudadanos puedan tener acceso a los bienes y servicios culturales que son objeto de este tipo de financiación.

Asimismo, un país que ha merecido especial atención cuando se trata de medir el impacto del mecenazgo ha sido precisamente USA donde, según el NEA<sup>49</sup>, tomando datos del 2010 se afirma que se obtuvieron por dichos medios aproximadamente 17.673.4 millones de dólares, los cuales se atribuyeron mayoritariamente a particulares sobre fundaciones y empresas. Según estudios del tema (Mulcahy, 2003), no necesariamente el tener un entorno cultural privatizado, implica *per se* un mejor desarrollo en el citado ámbito, toda vez que existen serias limitaciones sobre la diversidad estética, la accesibilidad pública y la representatividad cultural.

---

<sup>49</sup>El NEA (National Endowment for the Arts), reconocida institución debe articularse con la observación que sobre el particular hacen otros organismos federales como el NEH (National Endowment for the Humanities), el Federal Council of the Arts and Humanities, la National Gallery of Art, la Smithsonian Institutions, the Kennedy Center for the Performing Arts e incluso la USIA (United States Information Agency).



Otro país que merece estudiarse es Francia, el cual, partiendo de una modificación legislativa en el 2003<sup>50</sup>, estableció unos beneficios fiscales considerables orientados a particulares, empresas y fundaciones que generaban una reducción en tributación directa, permitiendo a las personas naturales reducir hasta en un 66% el IRPF con un límite del 20% de la renta, así como las empresas un 60% en el impuesto de sociedades con un techo del 0.5 por mil de la facturación. A pesar de los atractivos de este beneficio, puede colegirse un impacto positivo, como bien lo destaca L'Admical<sup>51</sup> al destacar que dicho impacto tiene un nivel destacable en el 2012 con 494 millones de euros, signado especialmente en ciertas actividades como la música, museos, exposiciones y algunos espectáculos en vivo. Incluso antes de donar a la cultura, el margen de donaciones se veía reflejado en otros sectores como la sanidad, la educación, el medio ambiente y la innovación. En la actualidad el gobierno de Hollande está en proceso de ajustar algunos de los citados beneficios para orientarlos hacia la cultura y que su destinación no solo se focalice en un sector de la misma, con carácter exclusivamente “parisino”, en desmedro de otros actores que no encontraron este tipo de apoyo, lo cual es similar a la experiencia británica cuya concentración en el área de Londres es amplia, como tuvimos la oportunidad de señalarlo. Finalmente, como bien lo destaca la valoración hecha por Admical:

“el mecenazgo cultural tradicional ha sido reemplazado progresivamente por un mecenazgo cruzado, donde la cultura se combina con acciones sociales, educativas o deportivas dentro de una óptica de difusión o acceso a la práctica”. Asimismo, “el soporte de la cultura puede considerarse por algunos como no esencial, quizás como un útil de las relaciones públicas, mal

---

<sup>50</sup> En Francia, con una tradición enraizada de apoyo estatal a la financiación de las artes y la cultura, se incorporó la Ley 2003-709, en la cual se reguló el mecenazgo, los auxilios a asociaciones y fundaciones. La misma puede consultarse en <http://ves.cat/hpVF>

<sup>51</sup> Admical es una institución francesa que ha desarrollado una gama de la formación –a los clientes y desarrolladores de proyectos– para satisfacer las necesidades de profesionalización del mecenazgo en diversas áreas.

entendido en períodos de crisis, donde las prioridades están principalmente en lo social y en el impulso de la recuperación económica” (2010)<sup>52</sup>.

Finalmente, en el ámbito latinoamericano existe un país con una profusa legislación en lo relativo al mecenazgo, como es el caso brasilero donde se establecen niveles de exención de impuestos que están entre el 30% y el 100% por donaciones a la cultura en el campo de la tributación directa, con una incidencia muy notable de las agencias del Estado que determinan proyectos de especial sensibilidad y que pueden dar lugar al beneficio. Las consecuencias de estos beneficios han generado una mutación de responsabilidades desde el punto de vista cualitativo, al sustituir los mecanismos de apoyo a la cultura estatal por empresas privadas que, de acuerdo con las recomendaciones de sus áreas de *marketing* y de manera consensuada con la recomendación pública, definen áreas de especial interés. Y este interés se marca sobre todo por la visibilidad (en últimas publicidad que pueda tener el apoyo), dejando de lado proyectos sociales que se enfocan o favorecen especialmente a minorías o que son dirigidos a personas de escasos recursos. Todo lo anterior, en el marco de la Ley Rouanet, la cual ha querido reformularse en el gobierno de Lula y la misma Rousseff, quienes han intentado canalizar los beneficios enaltecendo la colaboración público-privada.

A pesar de las críticas que pueda despertar y las grandes dimensiones que por su población tiene cualquier política en Brasil, es pacífico reconocer que existen una serie de estímulos importantes bajo la forma de beneficios fiscales para que el mecenazgo a través de cualquiera de sus formas (personas naturales, fundaciones o empresas), contribuya al desarrollo del sector cultural. Sin embargo, la problemática que revisten las mediciones, siquiera aproximadas de esta experiencia,

---

<sup>52</sup> Recuperado de: [www.admical.org/editor/files/Enquete\\_Admical-CSA-2010web.pdf](http://www.admical.org/editor/files/Enquete_Admical-CSA-2010web.pdf)

dificultan una evaluación lo más objetiva posible para saber si el cumplimiento de las finalidades perseguidas con los beneficios se cumplen.

Finalmente, de las experiencias internacionales podemos destacar que no pueden cifrarse todas las esperanzas en la financiación privada para compensar la crisis de recursos en el sector cultural, toda vez que como hemos señalado, en los países anglosajones, que son el modelo por excelencia de esta alternativa, las acciones de carácter filantrópico no provienen del sector empresarial, sino de esfuerzos individuales. Asimismo, en tiempos de crisis son notorios los recortes a este tipo de apoyos, los cuales incluso superan a los ajustes que se dan en materia de subvenciones públicas.

### **1. El mecenazgo en España**

Frente a lo anterior, cabe preguntarse cómo ha evolucionado el tema en el ámbito español, para lo cual debemos partir de la Ley 49 del 2002, denominada ley del mecenazgo que reguló las entidades sin fines de lucro y los incentivos que se establecerían por el apoyo a actividades atadas a fines de interés general, dentro de las cuales, por razones obvias, juega un papel importante el sector de la cultura. En ese sentido, se fija un tope del 25% para desgravación de IRPF en personas físicas y un 35 % en el impuesto de sociedades (con un máximo de 10% de la base imponible).

Estudios de esta política afirman que la reducción del 2003 al 2010 puede acercarse a casi el 70%, tomando como referencia el número de declaraciones que hacen uso de esta deducción (pasan de 33000 a 35000), lo cual no se enfoca exclusivamente en la cultura sino, por el contrario, en campos como la educación, el desarrollo local y la asistencia social. Es así, como el aporte de un análisis

de Rey & Puig (2012)<sup>53</sup> destaca que la actividad filantrópica en la península, no parece estar muy arraigada y que la mayoría de apoyos, como ya lo hemos destacado, van a sectores diferentes al cultural. Se calcula que solo el 25% de las fundaciones en cuestión tenían como objetivo el nicho cultural, por lo cual, si bien el mecenazgo es una alternativa a la financiación pública, no puede suplirla, sino más bien complementarla en la medida que se asume una responsabilidad concurrente.

Otro punto interesante del observatorio que se ha hecho a este tipo de mecenazgo es que buena parte del mismo, se orienta a los grandes símbolos de la cultura española, tales como los museos y sus colecciones de arte, impulsadas por bancos y otro tipo de agentes, entre ellas empresas de servicios públicos.

Bajo este contexto, encontramos que si bien el mecenazgo puede contribuir al desarrollo del sector cultural, no puede ser el único eje a partir del cual gire la financiación del mismo. Dado que su contribución en un espectro de constante cambio y renovación, el cuál en un panorama de crisis,

---

<sup>53</sup> En un muy interesante estudio titulado *Understanding the Organized Philanthropic Activity of Entrepreneurial Families*, Marta Rey y Nuria Puig calculan que un 25% de las grandes empresas familiares en España tienen actividad filantrópica y examinan algunas circunstancias que explican cómo esas familias han preferido las fundaciones familiares o incluso las fundaciones personales para ejercerla. Ya durante el franquismo se crearon algunas de las que siguen siendo hoy más activas, como la Fundación Juan March, la Fundación Marcelino Botín, la Fundación Pedro Barrié de la Maza y la Fundación Ramón Areces -las tres primeras han desarrollado una intensa labor cultural-, pero la mayoría surge a partir de los años ochenta y varias de las mencionadas más abajo apenas han cumplido una década. Entonces y ahora, los principales fines de las fundaciones familiares -y también de las de la Obra Social de las cajas de ahorro, en proceso de hundimiento- fueron los asistenciales: la beneficencia. En muy pocos casos tienen como misión el apoyo a la cultura. Están por delante la educación, la sanidad, la investigación científica, el desarrollo local o la propia actividad empresarial. Entre las motivaciones para la creación de fundaciones personales o familiares las deducciones fiscales no están en los primeros puestos: pesan más la legitimación social de la fortuna, las soluciones para el mantenimiento del patrimonio en las herencias, el control de las empresas, la “colocación” en puestos atractivos de los miembros de la familia y el apoyo a causas que armonizan con la misión empresarial o las convicciones personales. Aquí es donde vemos que las artes no son, con excepciones, una preocupación mayor para las clases privilegiadas (*Voz Mediano*, 2, 2012).

antes que contribuir con el grado de neutralidad (que se aspira del Estado), puede orientarse ya sea en determinados ámbitos o supeditarse a fines comerciales, que no necesariamente guardan consonancia con el entendimiento de la cultura como valor fundacional de la sociedad.

Lo anterior, aun cobra mayor importancia cuando se establece que uno de los elementos que puede inspirar el ejercicio de este tipo de acciones, pasa de lo filantrópico para entrar en escenarios comerciales que permitan la obtención de réditos económicos, en un escenario donde la banalización de la cultura puede imponerse, como lo señala Vargas Llosa (2012) en *La civilización del espectáculo*, cuando destaca los peligros que existen en los tiempos modernos en los que se supeditan ciertos bienes y servicios a los patrones comerciales, olvidando los presupuestos que apuntan al cultivo de lo científico o estético.

Así las cosas, y como tendremos la oportunidad de profundizarlo con mayor detenimiento, es necesaria la reformulación del diseño de las políticas culturales, en las cuales lo público de la mano con lo privado, interactúen y propendan por la generación de las sinergias necesarias para una concertación social que cumpla los corolarios que en el marco de los derechos y prestaciones demanda el valor de la cultura en el modelo de Estado español.

## 2. El *crowdfunding*. Mecenazgo de masas (una nueva alternativa)

Una de las opciones que empieza a posicionarse, que de alguna manera puede constituir una alternativa a la financiación de las artes y la cultura bajo los beneficios fiscales que se conciben para quienes participan en la misma, es el *crowdfunding*, entendido como una suerte de mecenazgo de masas, el cual si bien ha existido siempre, encuentra en los tiempos de internet y las redes sociales, un escenario propicio para tener un especial desarrollo, como dan fe la multitud de plataformas digitales que promueven eventos culturales, y que eventualmente logran captar una parte de recursos para el sector. Sin embargo, a pesar de sus buenas intenciones y de acompañarse con los términos de lo digital, su contribución no ha sido tan representativa en España, mucho menos con las coyunturas fiscales que vive este país y que fueran esbozadas al inicio del presente capítulo. En ese sentido, si bien es una fuente que merece atención, no pueden cifrarse mayores esperanzas en encontrar una financiación recurrente y constante basada en una filantropía de masas. A pesar de ello, el creciente posicionamiento de lo virtual hace imperativo tenerlas en cuenta, para lo cual haremos una breve explicación de los mecanismos a partir de los cuales funciona. En este caso, nos encontramos ante una alternativa de financiación, que suele presentarse en las primeras etapas y cuyo elemento basilar radica en el posicionamiento que en la era digital han cobrado los medios de comunicación social.

Como bien lo señalan Rubio, et ál. (2014, p. 60), el *crowdfunding* puede manifestarse a través de diferentes formas, ya sea préstamos, los cuales pueden ser *peer to peer*, inversiones con un rendimiento compartido, *preventas* o recompensas y donaciones puras. En relación con los citados vehículos, se destaca el posicionamiento de la *preventa*, en el cual el producto o proyecto se lleva a cabo, solo si las *preventas* cubren el objetivo atado al capital, concebido en una escala de precios.

Por su parte, la inversión con rendimiento compartido, tiene como caracterización los aportes que los *crowdfunders* realizan a partir de un beneficio que puede implicar el consumo o no del producto al final del proceso.

Ahora bien, como puede colegirse el matiz de mercado va a marcar, en buena medida, el éxito de este tipo de financiación, toda vez que en la medida en que se encuentre un retorno de la inversión será interesante para el *crowfunder* involucrase en determinado proyecto, logrando lo que puede denominarse un *beneficio comunitario* que como lo destaca Belleflamme (2013) no se limita a la órbita de lo financiero, sino que puede pretender otra serie de finalidades que pueden ser subjetivas u objetivas. Piénsese en la satisfacción por sentirse mecenas de la cultura, una interacción con los agentes culturales y encontrar nichos interesantes de inversión que, dada la dinámica del ocio, va atado a varios de los productos culturales, lo cual puede representar serias oportunidades de rentabilidad.

De otra parte, esta herramienta puede comportar ciertos riesgos: como no culminar los proyectos y, en consecuencia, el inversor no recuperar los fondos, o no cumplir las metas de reventa, obligando a la cancelación de un evento, lo cual implica un desgaste en credibilidad, así como presentarse posibilidades de estafa, etc.

Se hace obligatoria una revisión de los proyectos, en aras de detectar posibles fraudes y proteger con ello los inversores, evaluando los ingresos y estableciendo patrones neutros de selección, incentivando el profesionalismo y con criterios de evaluación y de control que permitan arrojar balances que hagan explícitos los réditos que pueden obtenerse en este tipo de sinergias.

Para ello, valen la pena las recomendaciones de Saublens (2013) quien, entre otros aspectos, destaca la importancia de establecer un marco legislativo y regulatorio lo suficientemente robusto y proteccionista de los riesgos ya mencionados, así como el establecimiento de estímulos que propugnen por una generación mayor de plataformas digitales y su proyección en un mundo donde la tecnología, como en otros sectores, obliga a una reformulación de las políticas culturales.

Bajo este contexto, podemos resaltar las bondades de esta nueva alternativa en el panorama actual, no sin advertir que la mayoría de proyectos atractivos en este sector, son por lo general los que tengan trascendencia en el ámbito digital (música, cine, etc.), y excluye otros tipos de arte que no están sujetos a este tipo de exposiciones y a ciertos niveles de especial atracción en el mercado del ocio. Asimismo, al igual que sucede con el mecenazgo, las restricciones económicas de una sociedad pueden constituir una caída en dicha actividad, por lo cual no es bueno apostarle con excesivo optimismo a su posicionamiento.

Finalmente, si bien el *crowdfunding* contribuye a la búsqueda de soluciones al problema de la financiación de la cultura –con el establecimiento de beneficios fiscales que se proyectan de manera indirecta– también lo es que, como siempre, es necesaria la presencia del Estado, quien debe coadyuvar a sentar las bases de una regulación acorde con los objetivos perseguidos, garantizando los corolarios del bien común, y teniendo presente que el carácter “mercantil” de las actividades del entorno cultural, que pueden verse beneficiadas con este vehículo, descartan otras, sobre las cuales el Estado debe continuar teniendo la iniciativa de cara a no abandonar su desarrollo en un marco donde las leyes del mercado generan no pocas distorsiones.



## **CAPÍTULO CUARTO**

### **SISTEMA TRIBUTARIO Y CULTURA**

#### **SUMARIO**

I Consideraciones generales-. II Fiscalidad de los agentes culturales-. III Fiscalidad de los creadores culturales-. A. Aspectos concretos del sistema tributario y los creadores-. 1. El IRPF y los artistas-. B. Tributación indirecta. Aspectos generales-. IV Fiscalidad de las industrias culturales-. A El caso del cine-. B El caso del libro-. C El caso de las artes escénicas y musicales-. V Fiscalidad de los sujetos colaboradores-. VI Fiscalidad de las actividades y productos culturales-. VII Fiscalidad de los bienes culturales. El caso especial del patrimonio cultural.

#### **I Consideraciones generales**

Una vez analizadas las políticas de gasto directo y gasto fiscal (beneficios fiscales), que se proyectan sobre la política cultural, se pasa a estudiar en el presente capítulo el sistema tributario y la cultura, para lo cual, entre otros aspectos, tendremos en cuenta el impacto de los principales impuestos en el marco de la tributación directa (impuesto sobre la renta en personas físicas e impuesto de sociedades, en adelante IRPF e IS), e indirecta (impuesto al valor añadido, en adelante IVA). En varios de los actores que intervienen en el plano de la citada actividad, tales como

creadores (artistas), industrias y los productos que devienen de los mismos, así como algunos bienes que guardan especial importancia en dicho sector (caso del patrimonio cultural, etc.).

Se considera pertinente partir de una premisa y es que la actividad cultural constituye una actividad económica más de las que se suscitan en el tráfico comercial, de bienes y servicios; cuyo impacto en la demanda no es despreciable dado el papel que juega una de sus proyecciones como es el ocio en los presupuestos de cada familia, por lo cual, como sucede con otras actividades, genera ingresos y consumos que son objeto de imposición, bajo el entendido de que son actos que representan en sí manifestaciones de capacidad económica: causa de los tributos. Es por ello que en términos de justicia, la citada actividad no puede ser excluida del ámbito general de la imposición, a pesar de que en algunos casos se establezca la consecución de fines extrafiscales, que ameriten un tratamiento especial y deban ser valorados por el legislador al diseñar la política tributaria y por el juez constitucional al momento de sopesar su proyección.

El diseño del sistema tributario debe propender por un equilibrio entre ser lo suficientemente neutral, para no beneficiar o perjudicar unas actividades más que otras (generando con ello asimetrías en las distintas actividades culturales de los oferentes) y, por otro lado, coadyuvar con su política fiscal a que los derechos de acceso a la cultura a la vez que sus manifestaciones, el respeto al pluralismo, así como las libertades que se conjugan en el seno de la actividad, puedan suscitarse sin mayores trabas y dificultades.

Así las cosas, es imperativo establecer unas condiciones neutrales, que configuren un sistema tributario, cuyo enfoque sea el respeto de los principios que orientan la imposición en cualquier

otra actividad; frente al libre desarrollo de la personalidad, cuya importancia en el marco de la actividad cultural cobra diferentes dimensiones.

Como ya se ha afirmado en el capítulo tercero, es absolutamente necesario el principio de coherencia en el momento de conjugar el gasto directo con el gasto fiscal y no pretender que solo, con una política de incentivos fiscales, se estén cumpliendo en debida forma los corolarios de promoción o difusión del sistema cultural.

Para tal efecto, se tomarán como referencia diversos actores que interactúan en el entorno cultural, los cuales tienen una especial incidencia en el diseño del mismo. En ese sentido, se estudiarán los agentes, las actividades que proyectan la creación de los primeros y los productos que son el resultado del concurso de ambos entornos y que entran a formar parte de la actividad económica. En consecuencia, han de ser considerados como objeto de gravamen por parte del sistema fiscal.

## **II Fiscalidad de los agentes culturales**

Al tener en cuenta que en la actividad cultural intervienen diversos agentes, se ha considerado relevante estudiar a los creadores, las industrias culturales y los sujetos colaboradores. Así como los productos culturales, con el objeto de analizar en cada uno de ellos el impacto tributario y las tendencias que se avizoran sobre dicho particular en los países objeto de estudio.

Ahora bien, para efectos de nuestro análisis entendemos como creador –al cual es difícil encontrarle una definición unívoca<sup>54</sup>– aquel que, según la recomendación adoptada por la UNESCO, crea o participa por su interpretación en la creación o recreación de obras de arte<sup>55</sup>, que considera su recreación artística como un elemento esencial de su vida y contribuye a desarrollar el arte y la cultura, e igualmente es reconocido o pide que se le reconozca como artista, haya entrado o no en una relación de trabajo u otra forma de asociación.

A partir de la anterior definición, se ha dispuesto el análisis desde la perspectiva tributaria, en donde se trata la situación de los artistas o responsables de la creación cultural en España.

---

<sup>54</sup> Es tan complicada la anterior delimitación (como ocurre con la palabra cultura y su carácter polisémico), que sobre el particular se han considerado tres sistemas utilizados en los distintos países de la Unión Europea, al objeto de reconocer la condición de profesional de un artista. Estos son, en primer lugar, el reconocimiento basado en la formación: el artista debe recibir una formación antes de que pueda ser considerado como un profesional que reúna los requisitos para la protección del sistema de la seguridad social. El segundo, a partir de un reconocimiento basado en la evaluación por iguales (artistas): El artista es evaluado/a por un comité de “iguales” o de “pares” del artista, que se pronunciará sobre la concesión del acceso a la protección de este, por inclusión en el régimen a la seguridad social que le da cobertura. Finalmente, el reconocimiento por resolución administrativa que indica que el artista debe cumplir una serie de condiciones para beneficiarse de la cobertura de seguridad social. Estas condiciones, por lo general, incluyen la inscripción en un registro oficial, y la prueba de los ingresos de la actividad artística. En igual sentido, en la mayoría de los casos, las autoridades exigen que los ingresos artísticos excedan de un determinado umbral. Así las cosas, el proceso de ser reconocido oficialmente como profesional no está siempre basado en un criterio único. En muchos países, se consideran dos criterios, a la hora de conceder el acceso a la protección de la seguridad social. En algunos procedimientos se tiene en cuenta la formación y el reconocimiento de pares, mientras que en otros requieren el reconocimiento de los colegas y una resolución administrativa. Recuperado de: <https://avvac.files.wordpress.com/2013/03/estatuto-imagen.jpg>

<sup>55</sup> Como bien lo señala Gombrich “No existe, realmente, el Arte. Tan solo artistas. Estos eran en otros tiempos hombres que cogían tierra coloreada y dibujaban toscamente las formas de un bisonte sobre las paredes de una cueva, hoy, compran sus colores y trazan carteles para las estaciones de metro. Entre unos y otros han hecho muchas cosas los artistas. No hay ningún mal en llamar arte a todas estas actividades, mientras tengamos en cuenta que tal palabra puede significar muchas cosas distintas, en épocas y lugares diversos, y mientras advirtamos que el Arte, escrita la palabra A con mayúscula tiene por esencia ser un fantasma y un ídolo. Podéis abrumar a un artista diciéndole que lo que acaba de realizar acaso sea muy bueno a su manera solo que no es Arte. Y podéis llenar de confusión a alguien que atesore cuadros, asegurándole que lo que le gustó en ellos no fue precisamente Arte, sino algo distinto” (2014, p. 7).

### III Fiscalidad de los creadores culturales

Cuando se trata de estudiar la fiscalidad del artista o lo que conocemos como creadores culturales, se debe tener presente que los mismos cobran especial importancia, pues en ellos radica la fuente o quizás podría llamarse las *musas*; de las cuales surgen los diversos productos culturales, bienes materiales e inmateriales que nutren la actividad económica que se deriva del ámbito cultural. Bajo este contexto, se debe considerar que la Constitución española, ampara el ejercicio de la actividad, afincados en la libertad de creación, la cual constituye uno de los pilares de los preceptos que integran el valor cultural.

Así las cosas, es consecuente atar el fenómeno cultura a un derecho básico de los individuos, como lo es el derecho a la libre personalidad, derecho que debe articularse con el ejercicio del poder tributario del Estado, el cual, a partir de sus criterios rectores, posee la facultad y el deber de gravar aquellas manifestaciones de capacidad económica (dentro de las cuales están las actividades económicas signadas a lo cultural). Hoy en día estas tienen una trascendencia innegable en escenarios como el ocio, donde puede afirmarse son una punta de lanza que merece especiales consideraciones.

Sobre el particular, y teniendo presente que el artista<sup>56</sup> está en el origen mismo del proceso cultural, también lo es que su creación o producto, si queremos darle un carácter comercial, se publica y se

---

<sup>56</sup> Según el *Diccionario* de la Real Academia de la Lengua artista “es la persona que ejercita alguna bella arte”. Ahora bien, teniendo en cuenta que existen múltiples definiciones de arte -dado su carácter polisémico- la misma Academia destaca que arte es “el acto o facultad mediante los cuales, valiéndose de la materia, de la imagen o del sonido, imita

exhibe una vez este lo introduce al mercado, proceso que concede una vida propia al objeto de la creación.

Ahora bien, es necesario poner de presente que el creador o autor va con ello, posicionándose como un referente en la generación del proceso cultural, dado que con su creación está destilando una manera de entender el mundo y una suerte de visión que va proyectándose en los actores sociales, llegando incluso a cobrar una influencia que no puede desdeñarse en la formación de la estructura de valores de la sociedad. Máxime, en los países democráticos, en los cuales el proceso de creación tiene una protección de rango constitucional.

Lo anterior, implica que el creador influye de manera notoria en la formación de las identidades colectivas, e incluso en la imagen que van proyectando las mismas en el exterior, marcando una especial importancia cuyo reconocimiento en un mundo globalizado es innegable. Precisamente por ello, al dotar de un especial acento su influencia en los procesos sociales, implica reconocer de antemano su dimensión, no solo en el plano del enaltecimiento del valor cultural sino también económico, aspectos que debe ser reconocido por los actores públicos y privados al momento de diseñar las políticas culturales y, por supuesto, las políticas fiscales (en este caso las tributarias). Estas permean con creces el desarrollo de su labor.

Bajo estas consideraciones y siempre de la mano de la educación (principal vehículo para socializar el respeto a las libertades de creación: pluralismo), y aunado a la necesidad de proyectar un

---

o expresa el hombre lo material o inmaterial o lo crea, copiando o fantaseando”. Así las cosas, y teniendo en cuenta las diferentes dimensiones en que puede traducirse el arte, en el presente estudio, de manera consensuada con el concepto de la UNESCO, nos referiremos además de la pintura, escultura, música y arquitectura, también a la literatura, el teatro y el cine.

escenario donde sea propicia su difusión con una intervención neutral, entra el Estado a valorar el trasfondo económico de dichas creaciones y, en consecuencia, la incidencia de las mismas, al definir las cargas fiscales que las acompañan como un elemento natural al deber de solidaridad que estos actores tienen -como todos los ciudadanos-, de contribuir al financiamiento de las cargas del Estado.

### **A Aspectos concretos del sistema tributario y los creadores**

Una vez planteadas las premisas que acompañan la sujeción de los creadores (artistas), al sistema tributario, es oportuno destacar que desde la Hacienda Pública y, en particular, desde la política tributaria, es necesario diseñar con neutralidad su tratamiento. En aras de no afectar, con la configuración de los tributos, los elementos esenciales que acompañan los procesos de creación en el marco de las libertades y derechos ya destacados en otros apartes del estudio. Así las cosas, cuando hablamos de fiscalidad de los creadores, el punto de partida es identificar la manera en que estos operan en el seno de la economía, aspecto que nos lleva a la distinción entre aquellos que ejercen su actividad por cuenta propia o aquellos que la ejercen por cuenta ajena. Es así, como dicha distinción cobra relevancia, pues los últimos están sujetos a lo que sucede con las reglas generales, que en materia tributaria se establecen para la mayoría de los ciudadanos en cualquier actividad similar.

Los creadores culturales obtienen rendimientos económicos de su actividad, que están sujetos a gravámenes de tributación directa, frente a los cuales no cabe distinción alguna como ya lo hemos advertido, pues no existe ninguna justificación, para un tratamiento diferenciado. Por su parte, cuando se trata de creadores que actúan por su propia cuenta y riesgo, estos ejercen una actividad

que se da de forma autónoma para el cumplimiento de su rol y, por lo tanto, la obtención de las rentas que son objeto de tributación directa, difieren en el sentido que puede haber incurrido para la producción de su obra en costes frente a terceros o a vincularse con entes que como las editoriales o discográficas (para poner el ejemplo de la literatura y la música), participan en una cesión de derechos de explotación patrimonial sobre la obra producida, con unos matices especiales que es necesario considerar. Dado que en la mayoría de ocasiones nos encontramos ante esfuerzos de muchos años (en el proceso de creación de una novela, por ejemplo), que impactan necesariamente la renta de unos pocos, más si tenemos en cuenta los períodos anuales que son relevantes a efectos de la discusión sobre las bases y los tipos imponibles aplicables en materia de tributación directa. En conclusión, estamos ante un rendimiento o una actividad productora de renta que tiene matices especiales y que se causa, de manera irregular, en el tiempo.

Bajo este contexto, la misma UNESCO (Zornoza Pérez, 2001) ha recomendado que se tenga presente este aspecto siquiera *sui generis* en la forma en que perciben sus ingresos los creadores culturales, quienes pueden ser merecedores de una suerte de diferimiento temporal en la aplicación de los impuestos, de cara a no verlos afectados excesivamente, cuando se trata de gravar con las tablas establecidas para dicho particular en los regímenes de tributación directa.

Este tratamiento especial tiene alguna justificación cuando se trata de ingresos extraordinarios (casos de premios o distinciones económicas, por motivo de la participación del creador en un concurso o algo similar), de cara a que esa recompensa se deba a un esfuerzo de muchos años.

Es necesario ponderar si el mismo puede estar sujeto a un diferimiento especial o incluso a la aplicación de un beneficio fiscal bajo la modalidad de renta exenta, aspecto que debe valorarse



desde la perspectiva de los fines extra fiscales, que pueden acompañar los tratamientos privilegiados en el sistema tributario, fomentando con ello la creación cultural e incluso, reportando una suerte de estímulo para su ulterior desarrollo.

No obstante lo planteado, viene bien traer a colación que si se opta por aplicar estos beneficios fiscales, ha de ser especialmente cuidadoso el legislador en materia tributaria, cuando encontramos asimetrías que pueden presentarse en el entorno y que deben ser valoradas, como es el caso de que se esté ante nuevos creadores y no frente a creadores ya consolidados que, a partir de su reconocimiento, puedan gozar, en teoría, de un *éxito* siquiera previsible y, en consecuencia, tener afincada incluso una mayor capacidad económica que merece de suyo ser gravada como cualquier otra en el marco de la aplicación del sistema tributario.

En consecuencia, no puede aplicarse lo mismo a un nuevo creador en el marco de la literatura, llamado en términos coloquiales “Pedro Pérez”, quien presenta su primera obra a un concurso, frente a Paul Auster -quien también participa-, cuyos reconocimientos son ampliamente aceptados en los círculos editoriales y en los hábitos de consumo de un sector definido de lectores.

Otro aspecto que merece plantearse es aquel que reza sobre el diseño de las normas el cual debe advertir y evitar que estos beneficios terminen orientándose a quienes, so pretexto de convocar el premio, explotan la obra (las editoriales, por ejemplo). Algunas entidades de esta índole cuentan con una solidez económica que merece ser gravada, olvidando con dicha distorsión el beneficio fiscal que debe ser signado en el creador de la obra y no en quienes, en algunos, casos se benefician económicamente de la misma, en contratos que vale la pena destacar como de carácter, por decirlo,

*leonino*, dados los *riesgos* que suelen ser planteados por las editoriales, las discográficas o los distribuidores respecto de la acogida, que en el mercado pueda tener el objeto de creación.

No obstante lo anterior y la existencia de dicho *riesgo*, también lo es que en no pocas oportunidades estos *aventuras de supuesto mecenazgo*, son matizados por una respuesta sorpresiva del mercado que en términos de arte y cultura (aunque pareciera), no siempre es medible y guarda *per se*, una caracterización especial que no debe ser dejada de lado al momento de entrar a definir la fiscalidad en el seno de la tributación directa.

Al lado de estos rendimientos regulares, atados al desempeño estricto de la actividad, en los tiempos actuales, ha venido cobrando importancia un tipo de rentas que perciben cierto grupo de creadores, cuyo valor económico no es menor y que, en general, está íntimamente relacionado con sus derechos de imagen. Intangibles que merecen ser gravados a partir de los criterios generales y que, en algunos casos, se ceden a sociedades que se ubican en territorios de baja imposición fiscal, por lo cual es necesario tener un especial cuidado de cara a enaltecer los principios de transparencia fiscal, que juegan un papel importante en el ámbito internacional, con el objeto de diseñar mecanismos de fiscalización idóneos, apuntalados en los sistemas de intercambio de información, que procuran, en la medida de lo posible, los menores canales de elusión.

Al estudiar el caso español, debe tenerse en cuenta que para explicar el diseño del sistema tributario de los artistas o creadores, existe una presión constante de parte de los colectivos que los agrupan, los cuales suelen abogar por una limitación a la imposición de cargas fiscales ante los responsables, so pena de afectar con ello el proceso de creación y el nivel de subsistencia de una profesión que tiene unas características especiales, las cuales, a su juicio, deben ser advertidas para no afectar el

valor de lo cultural. Sobre dicho particular, consideramos que esta suerte de llamados deben ser tomados con beneficio de inventario, pues como lo hemos señalado, el sistema tributario debe sujetarse al criterio de la capacidad económica y solo encontrará justificación en la aplicación de un beneficio, cuando este genere un rédito en materia de fines extra fiscales, que ameriten su configuración en el sistema.

Ahora bien, es relevante poner de presente que no todos los oficios artísticos gozan del mismo reconocimiento en el mercado, por lo cual su sostenimiento económico puede considerarse mucho más difícil, como sucede, por ejemplo, con las actividades vinculadas a las artes escénicas o incluso a la música, razón, a nuestro juicio, por la que el legislador debe evaluar cómo articula su política de gasto directo con el diseño del sistema tributario, subvencionando una infraestructura bajo criterios de gestión eficiente que coadyuven a que la actividad pueda desarrollarse, sin olvidar por ello, que no puede dejarse de lado la responsabilidad que asiste a los creadores, en el concierto social, de contribuir a las arcas fiscales del Estado bajo el mandato de la justicia.

Si se tiene en cuenta que el impuesto sobre la renta grava desde el punto de vista directo y personal, la obtención de ingresos por parte de un contribuyente, cuya materialización, en un período fiscal (generalmente anual), se considera un sinónimo de capacidad económica, debe en consecuencia sujetarse su configuración desde la óptica de lo progresivo al diseñar el esquema que aplica a los sujetos en cuestión.

Es importante tener presente que uno de los elementos medulares para que el ejercicio del poder tributario pueda configurarse en lo relativo a este impuesto, pasa por el elemento espacial, entendido como la conexión que el sujeto pasivo, que se beneficia de la renta, tiene con el territorio.

Para tal efecto, los regímenes de tributación directa gravitan en dos conceptos: por un lado, el criterio de la fuente del ingreso y, por otro lado, el criterio de residencia del agente. Esto es importante en un sector en el que, como el de los creadores o artistas, suele existir una movilidad que no es excepcional, pues en algunos casos, por la naturaleza misma de sus actividades (sobre todo cuando tienen una especial proyección internacional), los sujetos pasivos perciben ingresos en varios países y, por ello, pueden presentarse conflictos en el ejercicio del poder tributario en el Estado donde se recauda el ingreso, frente al Estado en que se es residente.

Para establecer correctivos a las citadas distorsiones, se han establecido una serie de mecanismos como los convenios de doble imposición, que regulan la situación de los artistas o deportistas. Sobre el particular, el artículo 17 del modelo de convenio con la OCDE, establece un tratamiento especial que las describe como otro tipo rentas, a modo de las empresariales y de las rentas del trabajo. Lo anterior, se justifica en la medida de la diferenciación de los réditos que se obtienen, con el objeto de propiciar los intercambios culturales y permitir que los estados contrarresten la elusión, dado que algunos artistas suelen utilizar estrategias para, en cierta forma, deslocalizar sus rendimientos.

Conforme con lo anterior, el ejercicio del poder tributario en el caso de los artistas se da a partir de un reparto de competencias entre el Estado donde reside el artista y el Estado en el que tiene lugar la manifestación de su arte, sin que por ello exista limitación alguna para determinar su alcance.

## **1. El IRPF y los artistas**

En el caso de España, cuando se analiza el impacto del impuesto sobre la renta en personas físicas -en adelante IRPF-, en los artistas, es necesario precisar que estamos ante personas naturales que adelantan actividades objetivamente consideradas como de creación artística, esto es subsumibles dentro de lo que conocemos como sector económico de la cultura.

Cuando las personas físicas adelantan directamente las citadas actividades con residencia en territorio español, conforme a lo previsto en el artículo 9 de la Ley del IRPF, tributarán por los rendimientos que se obtienen en el país y en el exterior.

Ahora bien, en el contexto actual es común encontrar que el artista derive rentas de otro país, evento en el cual, en virtud del ejercicio del poder tributario, con seguridad será sujeto de tributación en ese otro país, generándose el efecto de la doble imposición. Para tal efecto, los convenios de doble imposición, en adelante CDI, han generado algunas fórmulas para aminorar el alcance de dichas cargas o reconociendo, en los casos de inexistencia del convenio, la posibilidad de aplicar deducciones por los impuestos pagados en el exterior.

Asimismo, en algunas oportunidades el origen de las rentas se da en territorio español, ya sea porque lo hagan directamente los artistas o a través de sociedades interpuestas, evento en el cual tributarán bajo la modalidad establecida en la Ley del Impuesto de Renta de No Residentes y estarán sujetos al impuesto, teniendo en cuenta para el efecto las limitaciones internacionales establecidas por el derecho internacional al ejercicio del poder tributario, que son recogidas en los convenios que el Estado español haya celebrado con los países en donde es residente fiscal el artista. Acuerdos que en buena parte de los casos, están signados por el modelo de convenio de la OCDE y, en particular, el artículo 17 al cual ya se ha hecho referencia.

Si partimos de lo anterior, y habida cuenta que el IRPF grava la totalidad de los rendimientos del artista, su tratamiento se va a diferenciar al determinar que los artistas residentes en territorio español<sup>57</sup> se clasifican en dos grupos: en primer lugar, aquellos que derivan sus rentas en el marco de relaciones de trabajo y, por otro lado, aquellos que la ejercen en el ejercicio de autonomía como profesionales de la citada actividad y, en consecuencia, desarrollan una labor económica en los términos del artículo 17.3 de la Ley del IRPF, los cuales, ya sea de forma habitual o periódica, realizan su actividad ordenando por su propia cuenta los medios de producción y los recursos humanos vinculados a su actividad.

Para categorizar quiénes derivan sus ingresos por cuenta propia (autonomía), entiende la Ley que la persona por sí misma organiza los medios de producción y los recursos humanos que se sujetan a la actividad, admitiendo en dicha categoría también a quienes figuren como titulares de actividades económicas en el registro de este impuesto<sup>58</sup>.

Por su parte, en el otro régimen nos encontramos frente a personas que en el marco de una relación de índole laboral o estatutaria, adelantan el ejercicio de su labor con una remuneración establecida conforme al régimen de contratación al cual adhieren. Esto es, a través de un régimen de dependencia. La Ley 35 del 2006 del IRPF establece en su artículo 17.1 que se entienden, como contraprestación de la relación laboral o estatutaria, todas aquellas contraprestaciones o utilidades,

---

<sup>57</sup> Los artistas con residencia en territorio español tributan en el IRPF por todos los rendimientos que obtienen y que son objeto del impuesto. Para el efecto debe tenerse en cuenta lo previsto en el artículo 9 de la Ley del Impuesto de Renta en Personas Físicas. Asimismo, en los casos que se presenten fenómenos de doble imposición, la solución estará marcada por los convenios (si existen, de allí su importancia en esta y otras rentas), o a través de descuentos en el proceso de depuración tributaria.

<sup>58</sup> Cabe destacarse que no se establece un criterio de habitualidad en el desempeño de la actividad para cualificarse como tal.

cualquiera que sea su denominación o naturaleza, en dinero o especie, cuyo origen deviene en forma directa o indirecta por el citado vínculo. Incluso el artículo 17.2 de la mencionada Ley expresamente señala a los rendimientos que se obtienen por la elaboración de obras de carácter artístico y científico (siempre que haya cesión de derechos de explotación), y no se manejen bajo el marco de autonomía.

Estamos ante un doble tratamiento, el cual como lo señala De La Torre (2013) implica que:

“A nuestros efectos podemos hablar por tanto de dos categorías de artistas a efectos de su tratamiento fiscal en el IRPF. Por un lado el que podemos denominar como trabajador cultural que, como cualquier otro trabajador por cuenta ajena, sus rendimientos tributan en concepto del rendimiento del trabajo. Por otro lado el que podríamos denominar como un profesional de la cultura si se quiere un trabajador autónomo cultural entendido por el que a efectos del IRPF tributa en concepto de rendimientos de actividades económicas. Dentro de las categorías a considerar como profesionales artísticos se encontrarían tanto los que a efectos del IAE hemos integrado en el Grupo II y III como estrictamente profesionales como a los subsumibles en el Grupo I que los conceptúa –como empresarios. En tanto en cuanto sean personas físicas” (p. 66).

Bajo este contexto, nos encontramos ante dos categorías vigentes en la legislación española que vinculan algunos puntos que son de aplicación común a los dos regímenes y, por otra parte, algunas consideraciones de índole diferenciado, según se oficie como trabajador o profesional.

En el caso de los aspectos comunes, podemos destacar uno que cobra notoriedad, como lo es el relativo al carácter irregular que pueden tener los rendimientos en una actividad donde es común encontrar que el proceso de creación del producto puede extenderse durante varios periodos fiscales y la obtención de la renta que se deriva del mismo, en uno solo. Existiendo, en consecuencia, problemas para la imputación de los gastos en que se incurren en el proceso de creación (pensemos en la creación de una obra en el ámbito de las artes plásticas o cualquier otro

material que sea necesario para la creación artística), los cuales, solo se reconocen como regla general en el período en que en efecto fueron asumidas.

En este sentido, se establece una reducción del 30% a partir del 2015 que puede darse en las obras de creación artística que tengan un tiempo de generación que supere los dos años y que no se obtienen de forma periódica o recurrente, precisando que dicho beneficio no será aplicable cuando se trate de fraccionamiento o cuando en los cinco años anteriores el contribuyente haya tenido otros rendimientos irregulares a los cuales haya aplicado la reducción.

Esta interpretación, o reconocimiento del rendimiento irregular, ha sido tratada por vía de la doctrina oficial y de la jurisprudencia con un carácter restrictivo para su aplicación, teniendo en cuenta el efecto del artículo 18 y 32 de la Ley del IRPF. Asimismo, existen limitaciones para los gastos deducibles, desde la última modificación en materia de IRPF, que deben ser tenidas en cuenta por los profesionales o empresarios dedicados a la actividad cultural, dado que el objetivo de la citada norma fue restrictivo en el reconocimiento de deducciones que ameritan la aminoración de la base imponible. De igual manera, los que ejercen la actividad de manera autónoma podrán aplicar el régimen de ganancias y pérdidas patrimoniales, conforme a la remisión del artículo 28-2 de la Ley del IRPF.

En materia de deducciones, se encuentran puntos en común para las categorías en lo relativo al límite máximo que se aplica por donaciones, acorde con lo previsto en la Ley 49 del 2002, así como en las deducciones concedidas por actividades relacionadas con la protección y difusión del patrimonio histórico español, lo cual aplica a las ciudades, conjuntos y bienes que se declaren patrimonio mundial y el techo máximo que se aplica. El procedimiento frente a la deducción por



doble imposición internacional y deducción por maternidad, que también son aplicables. En igual medida, la aplicación de una misma escala para la determinación del gravamen por aplicar a ambos tipos de rendimientos.

En síntesis, encontramos disposiciones homogéneas que no han sido expresamente concebidas para los actores involucrados en la creación cultural, pero de las cuales pueden hacer uso, como sucede con otros contribuyentes.

Por su parte, existen algunos aspectos en que se diferencian las dos categorías, tales como en lo relativo a la retribución: toda vez que cuando se trata de rendimientos por actividades económicas, se hace remisión al criterio general de imputación establecido en el impuesto de sociedades, conforme al artículo 14.1 b de la Ley del IRPF, por lo cual se imputaran en el momento que sean exigibles con independencia del momento de cobro. Por su parte, en los rendimientos de trabajo, el criterio general está marcado por la percepción de las rentas, esto es, cuando sean efectivamente exigidas por quien las percibe.

Otro aspecto que diferencia está marcado por la base imponible, dado que en los rendimientos de trabajo los criterios de determinación generales del IRPF, establecidos en los artículos 15 y 16 de la Ley, se articulan bajo el método de estimación directa. Así, cuando se trata de rendimientos de actividades económicas, en los cuales se actúa con un margen de autonomía, puede aplicarse el método de estimación directa como regla general, bajo la modalidad normal o simplificada. Cabe destacar que no se admite el método de estimación objetiva para profesiones culturales. En lo relativo a las deducciones es necesario tener en cuenta que son aplicables por regla general a los

contribuyentes del IRPF, igual que el régimen de retenciones establecido en general para cada una de las categorías.

Así las cosas, la legislación tributaria en España considera que los creadores, autores o artistas entran dentro del abanico general de sujetos pasivos del impuesto de renta en personas naturales, sin tener para el efecto alguna consideración especial diferente a las demás personas naturales, toda vez que los califica ya sea como trabajadores por cuenta propia o por cuenta ajena y aplica, en general, las mismas reglas de determinación del impuesto.

En consonancia con lo anterior, y analizando la situación concreta de los creadores, los ingresos se computan anualmente en el año en que se genera la obra literaria, musical o cinematográfica, sin que se tenga en cuenta la circunstancia de diferimiento en varios años de los gastos o inversiones realizadas en el marco de la creación. Lo descrito, ejemplifica a todas luces la distorsión que puede proporcionarse al trato fiscal que se da respecto al contribuyente. Es así, como ello puede implicar que ante el ingreso la aplicación del tipo sea mayor y, por ello, no puedan aprovecharse algunas ventajas fiscales que otras personas naturales sí pueden utilizar.

No obstante, como ya se ha ilustrado, el reconocimiento en España de rendimientos irregulares, los cuales cobijan aquellas rentas cuya generación en el tiempo y su consiguiente obtención no se adaptan a un ritmo anual, pues existe un desequilibrio entre su período de generación (superior a un año) y su imputación fiscal (que se produce en un único ejercicio: el de su obtención). Este desequilibrio entre la generación-obtención y la integración de estas rentas en el período impositivo de su obtención produce, por motivo de la progresividad del impuesto, un efecto que se considera contrario a los postulados de la justicia tributaria y de capacidad económica, pues se

está ante una acumulación de rentas en un único período que incrementa el tipo impositivo al que se ven sometidas por comparación al que resultaría aplicable, si pudieran imputarse a lo largo de su período de generación.

Ahora bien, para que ello tenga aplicación es necesario tener en cuenta que se condiciona la aplicación de la reducción a la imputación en un único período impositivo. Asimismo, se establece una salvedad; tratándose de rendimientos derivados de una relación laboral, que permite la aplicación de la reducción, aunque su cobro se produzca de forma fraccionada. En este sentido, se considerará como período de generación el número de años de servicio del trabajador y, en los supuestos de fraccionamiento, el cómputo del período de generación deberá tener en cuenta el número de años de fraccionamiento. Cabe resaltar que existe un límite de 300.000 euros como cuantía máxima a la que aplicar la reducción por irregularidad.

No obstante lo anterior, en la mayoría de los casos no existe una atenuación del tipo impositivo, que considere el ciclo de producción de la obra artística el cual, por lo general, es mayor a un año y cuya previsión del éxito, en términos económicos, no es fácil de prevenir. Es por eso que, a nuestro juicio, sería dable considerar un trato que reconociera las erogaciones que hicieron parte de los gastos para la creación de la obra a lo largo del tiempo, teniendo presente que no exista un tercero que explote comercialmente los derechos de la creación, dado que, por citar un ejemplo, en los casos literarios, que tratan sobre autores ya reconocidos, se suelen pactar anticipos atados a la obra que regularmente ofrecen al público, en períodos en que la costumbre comercial se estima de tres a cinco años.

Mención aparte merece el caso de los premios que se obtienen por actividades culturales y el régimen fiscal que los acompaña. En ese sentido, entendido el premio como un reconocimiento de carácter honorífico, atado a la trayectoria o a un caso concreto, se ha encontrado que en algunas oportunidades este se traduce en un ingreso que afecta a una persona física, caso tal como el español. Conforme a las disposiciones que regulan el IRPF se reconoce una exención explícita atada a premios literarios, artísticos o científicos relevantes, para lo cual se exige que la actividad haya sido desarrollada antes de la concesión del premio y que el mismo consista en la concesión de bienes monetarios o incluso de otra naturaleza que no impliquen ninguna contraprestación. Así mismo, para gozar de la exención, no puede implicar el premio la cesión o limitación de derechos relativos a la propiedad intelectual, respecto de las obras premiadas.

Así, quien concede el premio, ya sea persona natural o jurídica, de carácter público o privado, nacional o extranjero, no puede estar inmiscuido de manera directa o indirecta en la explotación económica de la obra, aunque se puede tolerar la divulgación (más no comercialización de la misma), en un período no superior a seis meses. Para tal efecto, ya desde el punto de vista formal, tienen que cumplirse una serie de justificaciones ante la administración tributaria, en aras de que la misma sea merecedora de la citada exención.

Ahora bien, ya situados en la persona que recibe el premio, se establecen una serie de requisitos para que pueda concederse la exención, como es, la necesidad de convocatoria del premio, sea cualquier su origen (nacional o internacional), para lo cual la administración tributaria se reserva el derecho de verificar tal situación.

En igual sentido, se establecen una serie de trámites de índole formal, relativos a la solicitud, a la instrucción que la administración hace y al reconocimiento o destinación de la mención por parte de la administración, a partir del material probatorio y el cumplimiento de los requisitos ya anotados. Para tal efecto, la exención prevista en el artículo 7 de la Ley del IRPF, considera como premio literario, artístico o científico aquel derivado de la concesión de bienes o derechos a una o varias personas, sin contraprestación, en recompensa o reconocimiento al valor de obras literarias, artísticas o científicas, así como al mérito de su actividad o labor, en general, en tales materias.

Para su procedencia, debe cumplirse, como lo hemos señalado, con el hecho de que el concedente del premio no podrá realizar o estar interesado en la explotación económica de la obra u obras premiadas. Así mismo, el premio no podrá implicar ni exigir la cesión o limitación de los derechos de propiedad sobre aquellas, incluidos los derivados de la propiedad intelectual o industrial. Ahora bien, no se considerará incumplido este requisito por la mera divulgación pública de la obra, sin finalidad lucrativa y por un período de tiempo no superior a seis meses. Sin embargo, el premio deberá concederse respecto de obras ejecutadas o actividades desarrolladas con anterioridad a su convocatoria y no tendrán la consideración de premios exentos las becas, ayudas y, en general, las cantidades destinadas a la financiación previa o simultánea de obras o trabajos relativos a las materias citadas en el apartado anterior.

En relación con la convocatoria, se exige tener carácter nacional o internacional, sin que se establezca limitación alguna respecto de los concursantes por razones ajenas a la propia esencia del premio, así como que su anuncio se haga público en el Boletín Oficial del Estado o de la Comunidad Autónoma y en, al menos, un periódico de gran circulación nacional. A su vez, la exención deberá ser declarada por el órgano competente de la administración tributaria, de acuerdo

con el procedimiento que apruebe el ministro de economía y hacienda, para lo cual, se debe anexar la documentación que acredite la persona o entidad convocante del premio, con carácter general, así como la persona premiada, cuando se trate de premios convocados en el extranjero o por organizaciones internacionales. Dicha solicitud deberá efectuarse con carácter previo a la concesión del premio o antes del inicio del período reglamentario de declaración del ejercicio en que se hubiera obtenido y la administración está en la posibilidad para la resolución del expediente de solicitar informe del departamento ministerial competente por razón de la materia o, en su caso, del órgano correspondiente de las comunidades autónomas.

Finalmente, el plazo máximo para notificar la resolución del procedimiento será de seis meses. Transcurrido el plazo para resolver sin que se haya notificado la resolución expresa, la solicitud podrá entenderse desestimada. Cabe resaltar que la declaración tendrá validez para sucesivas convocatorias siempre que estas no modifiquen los términos que hubieran sido tomados en consideración a efectos de conceder la exención.

De otra parte, consideramos oportuno entrar a considerar la situación particular de cada creador y, en especial, su capacidad económica, en aras de que el sacrificio que asume la Hacienda Pública en pro del espíritu loable que es apoyar la creación cultural, no se vea afectado cuando se trata de creadores, cuyo nivel económico refleja una capacidad de tributación distinta, máxime si estamos ante un impuesto que como el IRPF o la Renta tiene un talante personal. Este es el caso que mencionábamos en el capítulo tercero, que hace referencia a la necesidad de distinguir entre el creador consolidado y quien apenas hace sus primeros pasos en el entorno cultural. Es así, como además de la consideración del carácter “irregular” de su ingreso, podrían tenerse en cuenta otros factores para determinar la aplicación del tipo impositivo, sin que por ello nos encontremos con

una doble imposición, sino en virtud de una consideración que advierta situaciones inequitativas. Pensemos, como ya lo señalamos, entre los ingresos que en el ámbito literario puede producir, como muestra, una obra de Paul Auster frente a un Pedro Pérez, quien apenas percibe ingresos por su primera novela.

A modo de conclusión general y en relación con el impuesto de renta de las personas naturales, encontramos que no existe en la legislación general un tratamiento especial que propenda por un régimen favorable a los creadores, salvo en el caso de premios que se conceden por la participación en concursos de índole artístico, muy comunes en ciertos ámbitos (la literatura, por ejemplo), lo cual podrá darse siempre y cuando el rendimiento no implique la cesión de un derecho de autor o algo por el estilo.

El problema radica en que el proceso de creación implica, como lo hemos planteado, en algunas ocasiones años de esfuerzo, razón por la cual las reglas generales de depuración de la base imposible limitan considerablemente la imputación de gastos que guardan una relación de causalidad con la actividad productora de renta que estudiamos. Así las cosas, las dificultades pueden ocasionar no solo la imposición de tipos altos (que reflejan el año específico del ingreso), dado el carácter progresivo del impuesto que en últimas puede terminar siendo injusto ante la imposibilidad de acreditar los gastos que se asumieron para llegar a la creación que da lugar al mismo.

Si bien establecer un régimen fiscal más favorable no es tarea fácil por las consecuencias que el mismo puede tener en razón de equidad y de presentación (máxime cuando en algunos casos existe en el imaginario colectivo que los artistas están inmersos en una supuesta curva alta de capacidad

económica), también lo es que el legislador tributario y en particular la potestad reglamentaria, respetando el principio de reserva de ley tributaria, puede encontrar algunas fórmulas para que el impacto sea más acorde con el presupuesto de capacidad económica que refleje, en buena medida, la utilidad que el creador tiene ante la obtención de un ingreso susceptible de incrementar su patrimonio.

## **B Tributación indirecta. Aspectos generales**

Partiendo de la premisa que el IVA es un impuesto que afecta, de manera indirecta, el consumo de bienes y servicios, lo cual trasciende a los consumidores finales bajo el fenómeno de la repercusión, tenemos que es el consumidor quien soporta económicamente la carga tributaria, pero no es en estricto derecho el sujeto pasivo, toda vez que el obligado por mandato legal será aquel que vende el bien o presta el servicio. Y lo anterior es relevante porque alguna parte de la dogmática ha insistido en distinguir entre sujeto pasivo económico y sujeto pasivo jurídico, cuando en últimas nos encontramos ante un solo sujeto pasivo, quien se ve obligado a ejecutar la prestación y quien, a su vez, traslada a un tercero (consumidor), las consecuencias económicas de la citada obligación.

Sobre el particular, es importante acotar que el IVA en sus orígenes fue concebido para gravar el consumo de bienes y servicios de carácter suntuario. Sin embargo, con el paso de los años, y ante la creciente asunción de responsabilidades por parte del Estado, su base gravable se fue extendiendo a varios bienes y servicios cuyo consumo, en algunos casos, era más que general y no orientado exclusivamente a las capas de mayor poder adquisitivo en la población. Precisamente,



en este tipo de consumos aparecen los relativos al ámbito cultural, el cual bajo la forma de bienes o servicios influye notoriamente en las actividades económicas de hoy y constituye un nicho interesante, en el cual se han canalizado industrias culturales que han encontrado el ocio como una oportunidad de desarrollo.

La discusión pasa por establecer cómo un tributo con tales características, cuando ve afectados sus tipos impositivos (como ha ocurrido en España, en la cual se ha dado una subida del 8 al 21 en algunos consumos culturales, como el cine y los espectáculos públicos), disminuye los corolarios de universalidad de acceso a un derecho económico y social, que si bien no tiene el carácter de fundamental, si ha sido reconocido como especialmente sensible en el momento de contribuir desde lo estético y lo científico a una mejor convivencia en sociedad. Y ello es así, porque ante una repercusión del impuesto que se traduce en los bienes y servicios inherentes al ámbito cultural, se puede limitar seriamente el acceso a los mismos y afectar, de manera soslayada, los procesos de creación. En materia de espectáculos un artista sin público tarde o temprano verá afectado y desestimulado su proceso de creación o incluso, distorsionada cuando solo orienta sus esfuerzos a lo que marque una rentabilidad en el mercado, el cual si bien es cierto es una realidad de la cual no pueden apartarse las industrias culturales, también lo es que no puede convertirse en el prurito que determine su orientación, so pena de socavar otros valores que este por su naturaleza no reconoce.

Al estudiar el régimen fiscal de los artistas, en lo que tiene que ver con este impuesto, es necesario partir de la naturaleza misma del tributo que no admite consideraciones personales para la delimitación de la sujeción pasiva, sino condiciones netamente objetivas, delimitadas por la actividad.

A pesar de lo anterior, la regulación del IVA tiene en cuenta la causa que origina la venta de bienes, la prestación de servicios y las importaciones, de esta forma, en determinados momentos, se debe establecer un tratamiento especial bajo supuesto de no sujeción o exención.

Es, por ejemplo, el caso de los servicios prestados en el marco de una relación laboral, legal o reglamentaria, en las cuales media un contrato de trabajo o un acto administrativo que vincula al prestador al desarrollo de la citada actividad. En dichos eventos, la prestación del servicio no quedaría sujeta al IVA, como es el caso, por ejemplo, del empleado de una orquesta filarmónica que tiene un contrato con la misma, o quien es vinculado por el Estado para la prestación de servicios de carácter cultural en el marco de un acto administrativo o una disposición estatutaria.

Asimismo, se estará ante un supuesto de no sujeción cuando el servicio u operación se enmarca en el caso de adquisiciones intracomunitarias, en supuestos específicos de la legislación que tocan al Estado español, que sería el territorio sujeto a este régimen de integración en el estudio que nos ocupa. Una vez revisados estos supuestos de no sujeción, es necesario estudiar los casos en los cuales se presentan exenciones, esto es, aquellos en que no obstante presentarse el supuesto material que da lugar a la obligación tributaria, el legislador, por consideraciones de política tributaria, considera que deben enervarse las mismas totalmente.

Para estudiar el tratamiento tributario respecto del IVA en el caso español, debemos tener presente que es preciso atribuir la calidad de profesional o empresario, a quien presta el servicio, para lo cual, la legislación establece que serán considerados como tales todos aquellos que realizan

actividades que implican la ordenación por cuenta propia de factores de producción materiales y humanos, o de uno de ellos con la finalidad de intervenir en la producción de bienes y servicios<sup>59</sup>.

Bajo este contexto, se entiende que quien presta este tipo de actividades se considera adelantando una labor tendiente al ánimo de lucro y como tal reviste un carácter profesional y empresarial, incluyendo en este supuesto a las acciones desplegadas por los artistas (dentro de otro tipo de actividades señalados taxativamente por la norma), así como aquellos que se encuentran sujetos al impuesto de actividades económicas.

Asimismo, se incluyen dentro de las labores artísticas aquellas prestaciones de servicios, o concretas manifestaciones muy conectadas con el entorno cultural, como lo son las cesiones y concesiones, que en el ámbito de los derechos de autor dan lugar a la concesión de licencias, patentes y similares derechos sobre la explotación de un intangible. En consecuencia, podemos afirmar que el impuesto grava las actividades que tienen conexión con el ámbito territorial del respectivo Estado, de manera general, sin mayores distinciones, salvo en el caso de algunos beneficios particulares.

---

<sup>59</sup> Sobre dicho particular la Ley de Impuesto al Valor Añadido en su artículo 5. 2 establece: “Son actividades empresariales o profesionales las que impliquen la ordenación por cuenta propia de factores de producción materiales y humanos o de uno de ellos, con la finalidad de intervenir en la producción o distribución de bienes o servicios. En particular, tienen esta consideración las actividades extractivas, de fabricación, comercio y prestación de servicios, incluidas las de artesanía, agrícolas, forestales, ganaderas, pesqueras, de construcción, mineras y el ejercicio de profesiones liberales y artísticas. A efectos de este impuesto, las actividades empresariales o profesionales se considerarán iniciadas desde el momento en que se realice la adquisición de bienes o servicios con la intención, confirmada por elementos objetivos, de destinarlos al desarrollo de tales actividades, incluso en los casos a que se refieren las letras b), c) y d) del apartado anterior. Quienes realicen tales adquisiciones tendrán desde dicho momento la condición de empresarios o profesionales a efectos del Impuesto sobre el Valor Añadido”.

En este contexto, desde el plano subjetivo, son objeto de un tratamiento especial en el IVA aquellos profesionales que venden o prestan el servicio cuyo consumo se grava. En este sentido, no importa el carácter habitual o esporádico del mismo. Ahora bien, de acuerdo con lo previsto en el artículo 4 de la Ley 37 de 1992, que regula el impuesto a las ventas, se excluye al empresario o profesional que se encuentra en una situación de dependencia, en el marco de una relación laboral o estatutaria. Asimismo, otro supuesto de no sujeción se da cuando, en el caso de operaciones intracomunitarias, la entrega del objeto sea efectuada por un empresario de otro Estado miembro sujeto al régimen de franquicia de su país o cuando quien transmite, tiene sujeta la entrega de bienes al régimen de bienes usados, objetos de arte antigüedades y objetos de colección en su país, conforme al artículo 13.1 de la Ley del Impuesto.

Ahora bien, existe una exención establecida en el artículo 20 de la citada Ley, en la cual se establece una exención para aquellos profesionales (personas físicas), como es el caso de artistas plásticos, escritores, colaboradores literarios, gráficos y fotográficos de periódicos y revistas, compositores musicales, autores de obras teatrales y de argumento, adaptación, guion y diálogos de la obra audiovisual, traductores y adaptadores cuya contraprestación consista en derechos de autor.

En consecuencia, dicho beneficio afecta las categorías mencionadas y no a otros involucrados en otros sectores, sin que incluso coincida esta enumeración de la ley con la definición de profesionales de la cultura. Como se puede apreciar, se incluyen servicios que se asocian al proceso de creación, tales como traducción y adaptación entre otros.

Cabe destacar que el acotar el beneficio a estos actores del entramado cultural ha generado la proliferación de consultas ante la administración tributaria, para delimitar algunos casos no

incluidos, sobre los cuales esta se ha pronunciado en algunos eventos favorablemente y en otros no. Por ejemplo, no han sido beneficiados por la misma los servicios prestados por colaboradores de radio y televisión que no tengan la naturaleza de periodistas, mientras que si se han admitido los prestados por personas físicas que constan en la redacción de artículos para revistas y periódicos, cualquiera que sea el formato elegido para la publicación, conforme se ha establecido en la Consulta DGT 6/8/2004 (1612-2004) (como se citó en De la Torre, 2013).

Este beneficio se reconoce para la prestación de servicios, más no para la transferencia de dominio de bienes, como puede ser en la transferencia de un cuadro, aspecto que estudiaremos cuando se analice el caso de los productos culturales.

Ahora bien, se admite que el pago de la contraprestación se dé en el reconocimiento de derechos de autor, articulando la normatividad fiscal con la relativa a la propiedad intelectual, incluyendo no solo a creadores de arte, sino a los que en el plano científico aportan una novedad. Por su parte, otro beneficio que merece ser mencionado es el que hace relación a exenciones por la prestación de servicios a entidades públicas o establecimientos culturales de índole privado con un carácter social, caso en el cual, se exige que el destinatario sea una entidad pública que cobija a entes de carácter nacional, autonómico y local.

En igual sentido, el sujeto prestador debe ser público o asimilado. Asimismo, si el servicio es prestado a un ente privado con énfasis ajeno al lucro, como ciertas asociaciones y fundaciones, se exige que se ratifique por la administración tributaria el citado carácter y que se dé cumplimiento a una serie de requisitos.

En este orden de ideas, actividades tales como las que se prestan en relación con bibliotecas, archivos o centros de documentación, así como las relativas a visitas a museos, galerías o sitios de especial relevancia en el plano histórico cultural gozarán del citado tratamiento. Ahora bien, un punto que aplica a la experiencia española, tiene que ver con la incardinación de las nuevas tecnologías en el oficio del arte, dado que por su misma evolución y desarrollo, el surgimiento de nuevas disciplinas artísticas a raíz del nacimiento de la digitalización y nuevos espacios de exhibición de la obra (*net-art*), también pueden crear grandes complicaciones desde un punto de vista fiscal a la hora de determinar el tratamiento tributario aplicable al artista, atendiendo a la obra que realiza y a que esta sea considerada como tal.

Por último, uno de los problemas que cobra mayor vigencia en la actualidad es el relativo a los tipos de gravamen. En ese orden de ideas, la subida de lo que se denomina '*IVA cultural*' afectó el acceso a la cultura, dado que en casos como el español se presentan mutaciones poco afortunadas con gran capacidad de impacto, como cuando se comparan las artes escénicas y el cine, las cuales tienen una tarifa del 21% frente al sector editorial que está gravado con un 4%. Y más cuando este 4% se aplica a todo tipo de publicaciones, sin importar los contenidos de la misma, mientras ante una dinámica como es la del posicionamiento del libro digital se mantiene una tarifa del 21%. Es evidente la distorsión a la cual estamos asistiendo y aún es más preocupante, encontrar como este tipo de medidas pueden generar una baja en el consumo privado, lo cual aunado a los tiempos de crisis (es altamente probable) y, en consecuencia, puede tener efectos notables en lo relativo a la recaudación que se obtiene por dichos conceptos (no solo en el ámbito del mismo IVA), sino también en la repercusión que se supone sobre las industrias que obviamente van a ver afectadas sus utilidades, lo cual se verá reflejado en sus niveles de tributación directa.

Sobre el particular, vale la pena traer a colación un estudio de la SGAE<sup>60</sup> (2012), el cual confirma como, en el caso del cine, se advierte esta relación de causalidad por el aumento que tuvo el tipo impositivo en este sector.

En conclusión, las distorsiones que se generan al sistema fiscal (tan comunes en el establecimiento de beneficios fiscales, en particular en el ámbito de la tributación indirecta), contribuyen poco al enaltecimiento de los principios rectores que orientan el sistema tributario en los países que nos ocupan, y en el ámbito de la cultura guardan una especial relación con el consumo privado, el cual es uno de los motores de esta industria.

Bajo este contexto, es pertinente traer a colación lo señalado por Bustamante (2013) cuando al comparar la situación española en el contexto de Europa resalta:

“El caso español se convertía en todo caso en una excepción destacable en el contexto europeo, al elevar desde septiembre de 2012 el impuesto sobre el valor añadido en un 162 por ciento para actividades como la asistencia a conciertos musicales o al cine, o para las galerías y exposiciones artísticas (del 8 al 21 por ciento). Esta doble subida, - del IVA general y de la eliminación del IVA cultural-, mantenía tan solo la singularidad de un impuesto súper reducido del 4 por ciento para el libro o la prensa en papel (4%), sin que ningún discurso oficial justificara esta discriminación a favor de la cultura escrita, en donde se centaban coincidencialmente los mayores grupos editoriales y multimedia.

“España se convertía así en el país del mundo que más subió el IVA general en 2012. Pero sobre todo el país de mayor IVA cultural de la eurozona (17 países de los 27), incluyendo los países intervenidos financieramente: Grecia y Portugal, 13% a los espectáculos, Irlanda, 9%. En cuanto a los países occidentales más próximos, puede señalarse que Francia, en donde Sarkozy había elevado el tipo reducido del 5,5 al 7% en abril de 2012 (teatro y espectáculos) ha vuelto con el Gobierno socialista al 5,5 %, con promesa de rebajarlo a corto plazo al 5%. Por su parte, Alemania mantiene el 7% e Italia el 10% (subido al 12% por el Gobierno Monti, pero aplazado varias veces).

“Por lo demás, los debates europeos van más bien en el sentido de una rebaja del IVA cultural, extendido a los productos digitales. Así, Francia aprobó en 2012 una ley que fijaba para el libro electrónico igual tratamiento que al libro en papel (para el que proponía a su vez una

---

<sup>60</sup> SGAE. (2012). *Subida del IVA a los productos y servicios culturales en España*. Madrid: SGAE.

reducción al 2%), iniciativa seguida por Luxemburgo y que había sido demandada en repetidas ocasiones por el Parlamento Europeo, aunque la Comisión Europea amenazó inmediatamente con denunciarla ante los Tribunales europeos” (p. 20).

Las anteriores observaciones demuestran que estamos ante un ambiente especialmente tenso en lo relativo a lo que se ha considerado por algunos como una “quiebra” del sector cultural. Las diferentes asociaciones han tratado de presentar su preocupación, como en el caso de España, afincados en cifras que arrojan conclusiones preocupantes<sup>61</sup>. En esta medida, la situación de los creadores se ha visto afectada. Ante tales manifestaciones, la respuesta del gobierno español, ha estado matizada por la distinción que debe existir entre lo que se considera un producto cultural y, por otro lado, un producto de entretenimiento, lo cual a nuestro juicio es discutible, dado que el goce estético no se puede separar de la actividad *per se*, que a través de un vehículo (ya sea el cine, la obra de teatro u otro, ofrece el mecanismo).

---

<sup>61</sup> Advierte Bustamante (2013, p. 21). En agosto de 2012, la Unión de Asociaciones Empresariales de la Industria Cultural española, que declara agrupar a más de 4.000 empresas del sector, dirigía una carta abierta al Presidente del Gobierno, tachando la reforma de “un desprecio a la cultura y a su valoración en el desarrollo personal y en el logro de la cohesión social, que alejará a España de los países más desarrollados”. En el informe que acompañaba a esta demanda, realizado por la consultora Pricewaterhouse, se preveía una caída notable de la recaudación fiscal por la bajada de los ingresos, que se estimaba en un 40% para la música (12 millones de espectadores, 200 ME de pérdidas, 20% de empresas en quiebra, 23% de empleos), en un 23% para las artes escénicas (3 millones menos de espectadores, 50 ME en disminución de la recaudación, 2.000 empleos perdidos y 20% de empresas cerradas), y para el cine (27 millones de espectadores menos, 222 ME menos en facturación). En total, predecían una pérdida de 43 millones de espectadores, una reducción de 530 ME en taquilla, la destrucción de 4.500 empleos directos y el cierre de una de cada cinco empresas culturales en esos sectores.

Se alegaba, además, una experiencia internacional cercana: no solo el caso de Francia sino, sobre todo, el de Holanda, que en octubre de 2010 había subido el IVA cultural del 6 al 19%, aun retrasando seis meses su entrada en vigor, para retroceder un año después tras una caída general de la facturación del sector cultural en un 6%.

Tras la subida inapelable del IVA, numerosas asociaciones empresariales han seguido pronosticando una quiebra del sector cultural y adelantando cifras de su recesión. Así, FAETEDA (Federación de Asociaciones de Empresas de Teatro y Danza), anunciaba en octubre de 2012 un descenso de la recaudación en Barcelona y en Madrid cercano al 28% de la taquilla. Los grupos parlamentarios de la oposición presentaron sistemáticamente iniciativas en ese sentido en el Congreso de los Diputados, con sendas proposiciones no de ley en la Comisión de Cultura, pidiendo la reconsideración del IVA cultural, todas ellas rechazadas por la mayoría absoluta del Partido Popular. El PSOE, en particular, pidió repetidamente las cifras oficiales de recaudación del IVA en los primeros meses de 2013, sin que hubiera respuestas concretas del Gobierno.



Así las cosas, estamos ante una reformulación de los tipos impositivos que se definen en el marco de la tributación indirecta y que guardan relación con el consumo de los bienes y servicios inherentes al tráfico cultural, lo cual puede, como lo hemos señalado, afectar el acceso y la motivación de los artistas, con las consecuencias infortunadas que ello conlleva para el crecimiento del sector. Y ello es así, pues en tiempos de crisis el tributo más apetezido y de mayor simplicidad para aplicar algún grado de modificación, en el sistema tributario moderno, es el IVA, aspecto que de suyo es inevitable, máxime en el contexto de varios países de la Eurozona, en los cuales España es precisamente uno de los que más ha sentido los efectos de la recesión y de la caída del nivel adquisitivo en su población, lo que aunado al desempleo y otro tipo de factores generan un panorama desalentador, si lo que se espera es una reducción de los tipos impositivos que configuran este impuesto en el corto plazo. Así las cosas, una de las esperanzas para contrarrestar los efectos de esta poco afortunada situación, es la implementación de un IVA cultural común, producto de la armonización en Europa, el cual coadyuve (máxime el constante intercambio de productos en el mundo digital), a generar un efecto neutral en el tráfico de operaciones y a incentivar el consumo, sin que existan estas diferencias y unas tasas impositivas tan altas, las cuales no solo desestimulan el consumo privado, sino también el impacto en la rentabilidad de las industrias culturales, como ya se ha tenido la oportunidad de señalarlo.

De otra parte, otro aspecto que es imperativo abordar, pasa por un estudio concienzudo de las asimetrías que se van generando en la dinámica del sistema, aspecto que implica valorar, desde el principio de equidad, la regulación de tratamientos diferenciados que, en algunos casos, carecen de total justificación, como es el caso del libro impreso frente al libro digital y el que se da en otro

tipo de productos culturales, cuyo enfoque en el marco de la industria del ocio no tiene la misma presencia.

Finalmente, y en relación con este tema, vale la pena destacar que la misma Comisión Europea ha consultado, de manera pública, la opinión de los actores involucrados sobre los tipos reducidos del IVA como parte del proceso de revisión de la legislación en materia de este impuesto. Tras un primer análisis de la situación actual, la CE ya ha señalado que lo ideal es que los mismos bienes y servicios deberían estar sujetos al mismo tipo de IVA y, en este contexto, es preciso tener presentes los avances tecnológicos, de tal forma que se aborde el problema de la convergencia entre el entorno digital y el físico. Sin embargo, de acuerdo con la regulación actual, los discos y las descargas de música no son elegibles para tipos reducidos de IVA, que sí se aplican a otros bienes culturales como los libros y los periódicos. Además, los servicios prestados por vía electrónica (los *mp3*, los *ebooks*, etc.) están sujetos al tipo máximo de IVA mientras que algunos de sus equivalentes físicos se benefician de tipos reducidos. Por lo tanto, a nuestro juicio, el ideal es que todos los bienes y servicios culturales deberían ser elegibles para un IVA reducido, y que no debería haber diferencias entre los mismos en su formato físico o digital, dado que no se encuentra justificación para que una partitura de una canción sea tratada con un tipo de IVA reducido y la grabación de esa misma música no. De la misma forma, ¿por qué tenemos que pagar más IVA por asistir al concierto de un artista que para leer un libro con su biografía? De otra parte, el hecho de que cada gobierno pueda decidir unilateralmente, y de forma arbitraria, la subida del IVA aplicado a los bienes y servicios culturales, según la situación económica de cada momento, crea incertidumbre a la industria y a los consumidores como lo sufre España desde el 2012, provocando una caída del consumo cultural, lo cual no solo afecta el acceso, sino también el cierre

de empresas y la destrucción de empleo de los involucrados en el sector. Un IVA cultural reducido para todos los bienes y servicios culturales (discos, libros, películas, partituras, conciertos, teatros, museos, etc.), facilitaría el acceso a la cultura por parte de los ciudadanos, fomentaría la diversidad cultural, estimularía el empleo y el crecimiento de las industrias culturales, aliviaría las cargas burocráticas de las Pymes. Reduciría el impacto de la piratería y propendería por un escenario que fomente un mercado digital más competitivo internacionalmente.

#### **IV Fiscalidad de las industrias culturales**

Antes de analizar la conexión de la Hacienda Pública, cabe resaltar que el origen del término *industria cultural* se remonta a la Escuela de Frankfurt. Es así como a mediados de los años cuarenta, Horkheimer & Adorno (1949), ambos filósofos, incorporaron el concepto de *industria cultural* con el objeto de explicar los cambios que se advertían, los cuales se orientaban al principio de mercantilización y modificaban, de manera sustancial, su carácter tradicional. Bajo dicho contexto, los dos filósofos advirtieron la transformación que aún hoy tienen los medios de comunicación de masas y el carácter industrial que estaba adquiriendo la producción de la cultura en nuestra sociedad. Su aporte podría asimilarse a una expansión del análisis marxista de la economía hacia la producción de lo que podríamos denominar hoy *bienes culturales*.

Esta dinámica para nada ha cambiado. Al contrario, se ha potencializado en el sentido de que el arte toma cada vez la forma de mercancía, gracias a la capacidad industrial de repetirlo, de hacer copias. Bajo este contexto, para algunos ese aire especial que le viene dado a las creaciones por ser singulares se distorsiona, pues la repetición de la obra se orienta, en ámbitos como la literatura,

el cine y la música, a la comercialización con lo cual para algunos puristas puede ser peligroso en el sentido de que con ello se frivoliza su concepción. A pesar de lo anterior, cabe resaltar que las industrias culturales se posicionan en los países de mayor desarrollo en ámbitos como el cine, la radio, la televisión, el editorial y la publicidad. Vale decir que esta última es para algunos sectores de las industrias culturales como el cine, el editorial, las discográficas (industrias de difusión discontinua), un modo de vender sus productos a través de otras industrias culturales. Por su parte, los productos de las industrias culturales son valorados solo desde el momento en que la recepción tiene acceso a las reproducciones o copias del proceso de trabajo original, a cambio de una suma de dinero. Bajo este contexto, el producto se convierte en un bien económico y la cultura en una industria donde se paga lo que se consume.

Sentadas estas consideraciones, uno de los aspectos para tener en cuenta, al momento de estudiar la fiscalidad de las industrias culturales, pasa por la reformulación de los vehículos que son usados en el tráfico de bienes y servicios culturales, los cuales en un marco globalizado exigen que la política tributaria asuma los corolarios de esta dinámica y, de esta forma, el ejercicio del poder tributario pueda ejercerse sin convertirse en una limitación para un desarrollo que, por factores inerciales, ha hecho que se reinventen los hábitos de consumo, en escenarios como el ocio que es donde las industrias culturales suelen tener mayor protagonismo.

En ese sentido, como bien señala Fernández Quijada (2007)<sup>62</sup>, nos encontramos ante un nuevo panorama desde la perspectiva de aquellos que prestan servicios culturales y los usuarios de los

---

<sup>62</sup> Señala que dentro del paradigma de la economía política de la comunicación, la tipología de lógicas de las industrias culturales debe ser revisada a la vista de las rápidas transformaciones que sufre el sector. Globalización, digitalización,

misimos. Debe tenerse presente que en los tiempos actuales nos encontramos ante un entorno básicamente analógico que muta a uno digital, lo cual implica una serie de cambios que se apalancan en varios factores. En primera instancia, la globalización, como fenómeno que determina la configuración y la dimensión de nuevos espacios de comunicación, en un segundo plano, la digitalización<sup>63</sup>, como base para la articulación tecnológica –en el marco de la convergencia de los sectores de la comunicación– la informática y las telecomunicaciones.

De otra parte, un tercer estadio donde la nueva regulación (en la cual, entre otros, está inmersa la fiscalidad), influyen en su calidad de patrón determinante en la creación de las nuevas formas a través de las que los usuarios y las empresas acceden a los mercados culturales y la configuración de estos.

Bajo este contexto, la globalización ha contribuido, si se quiere, a apartar del concepto territorial a la cultura como lo advierte García Canclini (1990) ocasionando que los productos y mercancías culturales no se nutran exclusivamente de un aporte estrictamente nacional, sino de diversas culturas e incluso de vehículos transnacionales, como es el caso de la industria discográfica,

---

convergencia y neorregulación son algunos de estos factores de cambio que impulsan a la hibridación de la tipología dual básica, apareciendo nuevas dinámicas y una reevaluación del papel de los usuarios.

<sup>63</sup> Sobre el particular se destaca que “El proceso de digitalización desmaterializa los contenidos de las industrias culturales y afecta a todas las fases del producto, desde la producción a la distribución y a la recepción. La digitalización también tiene consecuencias diversas sobre la difusión y la apropiación del conocimiento... Desaparición de la función de gestión de *stocks* de los productos de papel y del trabajo asociados a la tradicional función de edición y de conservación. Ubicuidad de los contenidos, accesibles instantáneamente, deslocalización de las fuentes y desmaterialización de los lugares de acceso. Difusión ilimitada a través de las redes. Reproducción hasta el infinito. Modificación de las prácticas sociales e inducción de nuevas configuraciones intelectuales” (Galloul, citado por Fernández Quijada, p. 126).

editorial y de la cinematografía, fenómenos que en el marco del internet han encontrado un espacio propicio para desarrollarse.

Desde esta perspectiva, el nuevo contexto en el que se afincan las industrias culturales abre una posibilidad de mayor protagonismo del mercado frente a la intervención estatal, dado que el control que en otros tiempos se tenía sobre el espacio y el tiempo, hoy se ve adscrito a fenómenos de flujos globales donde el tráfico de bienes y servicios –en un marco de tecnología con una dinámica de cambio acelerada– implica no solo el rompimiento de fronteras territoriales o políticas, sino incluso de otro tipo de poderes, como el fiscal, el cual está en mora de redefinirse y entender que su actuación en un marco de globalización, implica la renuncia al ejercicio de ciertos monopolios como el caso de la radio y la televisión (por citar algunos vehículos de difusión de los contenidos culturales), y advirtiendo el paso de un modelo público a un modelo privado regulado que, incluso, se ve afectado, en el caso europeo, por las políticas de integración económica que erigen la aparición de nuevos actores institucionales, en la definición de los citados criterios de regulación, hasta en materia fiscal, en los cuales el prurito de la soberanía, en la cual se apuntala en algunas ocasiones, determina el ejercicio del poder tributario que debe ceder al establecimiento de políticas comunes más focalizadas con un enfoque neutral, que garantice el desarrollo de la industria en un marco de igualdad en todos los territorios, el respeto de las identidades nacionales y del pluralismo, acompañados por la regulación de los escenarios por los cuales fluyen los productos que se derivan de la citada industria, como el espectro electromagnético y otros con un carácter similar.

Así las cosas, esta nueva realidad -en la cual lo fiscal es solo un pilar más- implica de suyo que las políticas culturales adviertan que la aparición de contenidos culturales, como el libro digital, el *streaming* en el cine, generen no solo un descenso en los costes de producción que se abstraen del

soporte físico, bajo unas herramientas de comercialización de internet que advierten mayores posibilidades de desarrollo, así como situaciones complejas en términos de la facilidad que puede darse en la violación de los derechos relativos de la propiedad intelectual, en fenómenos que como la piratería terminan convirtiéndose en un reto por contrarrestar de cara a que la circulación de los productos culturales no afecte la situación de los creadores y artífices de los procesos de producción o edición de los citados contenidos.

Así, el diseño de políticas fiscales neutrales puede contribuir a que la inercia del desarrollo tecnológico no se imponga a la realidad jurídica, por lo cual la existencia de tratamientos diferenciados, como aún se encuentra (el libro digital frente al libro físico), genere asimetrías cuando estamos ante un mismo contenido.

Bajo estas consideraciones, a continuación estudiamos los criterios que orientan la tributación directa e indirecta (de manera conjunta), en el seno de estas industrias en España, advirtiéndolo que las industrias culturales, como cualquiera, generan réditos y, en consecuencia, rentas que pueden ser objeto de imposición e inciden notablemente como vehículos de difusión de la cultura.

Nos corresponde estudiar como la fiscalidad se ocupa de aquellos que intervienen en los procesos de producción, difusión y comercialización de la cultura, para lo cual se parte de una realidad y es que en el contexto actual los agentes (entendidos como los responsables de las tareas ya anotadas), vinculan tanto al sector público como al privado.

Este último con mayores inclinaciones a su socialización en el mercado y en el plano comercial, al punto que es pacífico entender que aunado a ese carácter mercantil que genera actividades económicas (cuyo papel no es de poca monta), existen también sectores de la cultura que por su

naturaleza e incluso ‘escasa rentabilidad’ en términos económicos, constituyen la representación de valores que deben ser promocionados y custodiados por el Estado a través de subvenciones y con los estímulos para que el sector privado encuentre nichos en los cuales pueda focalizar sus intereses en la esfera del mecenazgo.

En este sentido, si bien las actividades desarrolladas por las industrias pertenecientes a este sector económico deberían gravarse igual que los sujetos que ejercen cualquier actividad mercantil, también lo es que cuando son las administraciones públicas las que desarrollan la citada actividad, bajo diversos tipos de asociación que compiten con el sector privado, se encuentran fundamentos para merecer algún trato favorable en materia fiscal, en lo que tienen que ver principalmente con su tributación directa, vía beneficios en impuesto de sociedades.

Ahora bien, un aspecto de especial sensibilidad que debe ser tenido en cuenta por el responsable de la política tributaria, pasa por el hecho de que al establecer este tipo de tratamientos especiales, se pueden generar una serie de asimetrías entre sector público y privado, lo cual afecta la competencia en el marco de una misma actividad. Es necesario identificar, con sumo cuidado, en qué sectores (por su escasa rentabilidad e incluso por el poco interés de los actores privados), pueden establecerse estos tratamientos diferenciados, sin que ello distorsione la competencia. Para tal efecto, sectores o ámbitos de la vida cultural, cuyo atractivo es mínimo para el mercado y, en consecuencia, para el involucramiento de actores del sector privado, podrían officiar como merecedores de concesiones en el ámbito fiscal.

Ahora bien, es oportuno reiterar (como ya lo hemos advertido), que el vehículo de asociación que se utiliza para estos efectos no pasa por lo exclusivamente estatal, toda vez que ello implica ciertos



sesgos o problemas, respecto de controles estrictos que son comunes a la gestión presupuestal y que no necesariamente, motivan a los gestores culturales. En ese sentido, uno de los instrumentos jurídicos utilizados en mayor medida son, precisamente, las fundaciones públicas a las que se les suele reconocer un tratamiento especial, cuando las mismas asumen la gestión cultural, en casos como los museos, teatros u otros bienes de carácter cultural. Contribuyendo con ello a la difusión, pilar de uno de los elementos estructurales del sector cultural.

Aunado a lo anterior, existen otra serie de beneficios que pueden favorecer el desarrollo de la actividad desplegada por estos agentes los cuales, en el caso español, plantean la posibilidad de deducir ciertas pérdidas (valor de fondos editoriales, fonográficos y audiovisuales), que son asumidos por las productoras cuando las apuestas no han tenido una respuesta favorable del mercado. Asimismo, la existencia de beneficios bajo la forma de deducciones por inversiones realizadas en bienes de interés cultural, constituye otro incentivo al desarrollo de las actividades en este sector.

Ahora, dichos beneficios bajo la mecánica anotada deben extenderse a otros canales como el cine, industria editorial e incluso discográfica. Además, si se tiene en cuenta la importancia que cada día cobran las industrias culturales en la economía, existen una serie de beneficios puntuales que en España, han impulsado el desarrollo del sector<sup>64</sup>. A pesar de que en el 2014, con motivo de la reforma, se establecieron una suerte de ajustes que señalaremos a continuación. Así las cosas y por

---

<sup>64</sup> Según el *Anuario de Estadísticas Culturales del 2014*, en el 2013 se encontraron aproximadamente 109.000 dedicadas al entorno cultural.

considerar que tienen un especial nivel representativo, haremos unas breves reflexiones en torno al cine, el libro y las artes escénicas.

## **A El caso del cine**

En el caso de la industria ligada al séptimo arte y la importancia que esta tenía en el concierto cultural español, con un reconocimiento que trascendía las fronteras de lo nacional para ocupar hoy en día un papel protagonista en el ámbito internacional, merecía destacarse la existencia de una deducción por inversiones en producciones cinematográficas, la cual está dirigida a aquellos productores, ya sea personas naturales o jurídicas que tienen la responsabilidad de la grabación audiovisual y que realizan inversiones en producciones españolas –con algunas exigencias en términos de localización del rodaje– que incluyen producciones de largometraje, serie audiovisual, de ficción, animación o documental que se traducen en un soporte físico.

Este tratamiento privilegiado fue objeto de algunos ajustes en la Ley 27/2014 del Impuesto sobre Sociedades, la cual determinó nuevas reglas del juego a la hora de estructurar esquemas de inversión en cine. Dichas modificaciones no afectan a los inversores (que seguirán obteniendo el retorno previamente definido), pero sí a los productores y deberán tenerse en cuenta a la hora de diseñar la estructura de inversión.

Es así como se ajustaron los porcentajes y condiciones de la deducción, elevando los porcentajes de descuento, así como los criterios de localización del gasto. Esta modificación se traduce en un aumento del porcentaje de deducción que se eleva del 18% al 20% para el primer millón de euros, manteniéndose en el 18%, sobre el exceso de dicho importe. De otro lado, se establece un límite

de deducción de tres millones de euros por producción, lo que hace que el descuento esté dado en ese importe para películas con un presupuesto superior a una cifra que ronda los 17 millones de euros.

Ya en otros aspectos, para la procedencia de la aplicación de la deducción no basta con que la película sea española, sino que es preciso que más del 50% de la base de deducción se corresponda con gastos realizados en territorio español. Asimismo, en caso de coproducciones, las cifras anteriores se determinarán para cada coproductor en función de su porcentaje de participación.

De acuerdo con la nueva redacción de la Ley, la deducción se generará en cada período impositivo por el coste de producción incurrido en el mismo, si bien se aplicará a partir del período impositivo en el que finalice la producción de la obra (entendiendo por tal la obtención del certificado de nacionalidad y el depósito de una copia en la Filmoteca Española o la obtención del certificado de nacionalidad en el caso de producciones de animación).

Asimismo, se establece una deducción del 15% de los gastos realizados en territorio español, en el caso de producciones internacionales, siempre que dichos gastos sean de al menos un millón de euros, caso en el cual, la base estará constituida por los gastos de personal creativo, siempre que tenga residencia fiscal en España o en algún Estado miembro del espacio económico europeo, con el límite de 50.000 euros, y por los gastos derivados de la utilización de industrias técnicas y otros proveedores, conforme con lo previsto en el artículo 36.2 de la Ley del Impuesto de Sociedades.

A pesar de la Ley 27/2014, reguladora del impuesto de sociedades que establece estos cambios e incentivos mucho más agresivos al sector del cine, cuya finalidad es favorecer a inversores en producciones cinematográficas y series audiovisuales, hay que tener un cuidado especial cuando

se trata de analizar su impacto, toda vez que si bien la posibilidad de invertir en cine puede arrojar una rentabilidad no desdeñable, también lo es que su diseño está concebido principalmente para aquellas personas con patrimonio y otros ingresos, pues el beneficio se encuentra en su estructuración fiscal, coadyuvando a una compensación si se tienen pérdidas en el ahorro o en el patrimonio. Ahora bien, en la práctica el mecanismo funciona con un productor de una película, quien crea lo que se conoce como agrupación de interés económico (AIE), un tipo de compañía en la que cualquier persona puede invertir y convertirse en socio. En función de su participación, el inversor puede deducirse en su declaración de la renta (persona física) o en el pago del impuesto de sociedades (si es una compañía), entre el 18% y el 40% del coste del largometraje. Lo anterior, siempre y cuando se cumplan, como ya lo hemos mencionado, una serie de requisitos tales como que la nacionalidad de la película sea española y, como mínimo, el 50% del coste del rodaje tiene que realizarse en el país. Así las cosas, en el peor de los escenarios, es decir, si una película fracasa rotundamente en taquilla, una persona que haya invertido 90.000 euros, lograrían un mínimo de 27.000 euros de rentabilidad y en lugar de cobrarlos directamente, los ahorrará al hacer la declaración de la renta (IRPF) o pagar otros impuestos. De otro lado, si el largometraje funciona, además tendría derecho a una participación proporcional en los beneficios, que sí cobraría en metálico. No obstante lo anterior, conviene ser cauto, cuando se trata de inversores particulares, ya que es oportuno cerciorarse de que exista una información muy precisa sobre el proyecto en el que será invertido el dinero, al igual que de las trámites burocráticos para beneficiarse de los incentivos fiscales.

Ahora bien, es imperativo dar un impulso definitivo a un sector que, en España, ha dependido tradicionalmente de las subvenciones, lo que no ha ayudado en un entorno de incertidumbre

económica donde se han aplicado importantes recortes por parte de la administración pública. No obstante, para algunos este beneficio no es suficiente y así lo han manifestado colectivos y asociaciones ligados a la industria, los cuales incluso han afirmado que se evidencia un decrecimiento en las producciones del séptimo arte en España, obligando a propender por mecanismos de coproducción con otros países que ofrecen a su juicio mejores ventajas y no tantas limitaciones, como las relativas al elemento territorial que ya se ha destacado.

Para terminar, tal vez sea el momento de analizar el manejo que se ha dado en otras latitudes, por ejemplo en el caso colombiano, en el cual se ha experimentado en este campo de la producción cinematográfica una aceleración sin precedentes en su historia. De rodar tres películas por año pasó, a corte del 2012, a proyectar 22 filmes. Y mientras en el 2003 un 3.3% de los colombianos iba a ver películas nacionales, en los últimos años se calcula en un 9% es decir, un poco más de cuatro millones de espectadores.

Estas cifras, que llaman poderosamente la atención, las cita el Ministerio de Cultura y destaca los beneficios que ha traído consigo la Ley 814 de 2003, mejor conocida como Ley de Cine, una norma que ha impulsado la producción audiovisual nacional mediante la creación de estímulos tributarios, que permiten a un contribuyente deducir \$165 de su renta por cada \$100 que invierta o done en un proyecto cinematográfico nacional. Al mismo tiempo, la Ley creó el Fondo para el Desarrollo Cinematográfico, regido por Proimágenes, que se nutre de un impuesto a las taquillas de cine de tal manera que el 70% de esos recaudos se entregan a los nuevos proyectos cinematográficos y al sector, en forma de estímulos a través de convocatorias a cargo de un jurado internacional.

Estas experiencias, aunadas a otros modelos, pueden constituir una suerte de faro al reformular las políticas culturales en la industria del cine, máxime el entorno de escasez al cual se enfrenta el Estado para la asignación de recursos.

## **B El caso del libro**

La Ley 9/75 ha definido el Libro como:

“(…) publicaciones unitarias editadas en uno o varios volúmenes, fascículos o entregas, cuyo contenido sea normalmente homogéneo. Asimismo el régimen de esta Ley alcanza a los materiales complementarios de carácter visual, audiovisual o sonoro que sean editados conjuntamente con el libro, así como cualquier otra manifestación editorial de carácter didáctico”.

Por su parte, en su *exposición de motivos* la Ley dice en:

“cuya manifestación concreta se aúnan la riqueza de lo intelectual y lo creativo con la actividad de importantes sectores económicos de la vida nacional” **como un bien cultural considerándolo un instrumento idóneo e imprescindible para que** “el hombre pueda adaptarse a la evolución constante de un sociedad esencialmente dinámica” (Ley, 9/75).

El Real Decreto Legislativo 1/1996, de 12 de abril, en su artículo 10, apartado I.A, Obras y títulos originales, en el marco de la Ley de Propiedad Intelectual, elude referirse al Libro como un **bien cultural** y lo enmarca en el derecho de la propiedad intelectual de una obra o de una creación.

Siendo objeto de propiedad intelectual:

“todas las creaciones originales literarias, artísticas o científicas expresadas por cualquier medio o soporte, tangible o intangible, actualmente conocido o que se invente en el futuro, (...) Por su parte, la Ley 10/2007, de 22 de junio, de la Lectura, del Libro y de las Bibliotecas (BOE 23-6-2007), ignora el carácter de “bien público” del libro-impreso, apostando por una nueva definición de la lectura y del Libro como “la multiplicidad de nuevos formatos atendiendo la pluralidad de matices que encierra el concepto de lectura y libro”(art. 10. 1. a, LPI –EDL, 1996/14925).

En este sentido, puede apreciarse como la citada ley traslada el foco de acción del libro impreso a otros formatos, centrándose prioritariamente en el fenómeno de la lectura que define como

“herramienta básica para el desarrollo de la personalidad y también como instrumento para la socialización; es decir, como elemento esencial para la capacitación y la convivencia democrática, para desarrollarse en la -sociedad de la información-”.

Puede advertirse una suerte de reinvención del *libro* hacia un concepto que tiende más a la mercantilización o instrumentalización de conocimiento en una denominada *sociedad de la información*. En este sentido, se define el libro como:

“obra científica, artística, literaria o de cualquier otra índole que constituye una publicación unitaria en uno o varios volúmenes y que puede aparecer impresa o en cualquier otro soporte susceptible de lectura. Se entienden incluidos en la definición de libro, a los efectos de esta Ley, los libros electrónicos y los libros que se publiquen o se difundan por Internet o en otro soporte que pueda aparecer en el futuro, los materiales complementarios de carácter impreso, visual, audiovisual o sonoro que sean editados conjuntamente con el libro y que participen del carácter unitario del mismo, así como cualquier otra manifestación editorial” (Ministerio de Educación Cultura y Deporte, 2012; 8ª. ed., p. 186).

Bajo estas consideraciones, puede inferirse una tendencia en España que le apunta a unir a su carácter de bien cultural con el de *mercancía*. Un ejemplo claro de la contradicción entre el espíritu de la ley, contenido y aplicación es el IVA (impuesto sobre el valor añadido) que grava al *libro en formato digital (21%)*, de manera diferente al libro impreso (4%) como ya lo hemos señalado. Esta política discriminatoria respecto del *libro en formato digital* dificulta, entre otras cosas, el crecimiento del consumo, su viabilidad económica y accesibilidad al producto, y contrae las diferentes modalidades de oferta y demanda.

Ahora bien, esta situación no es exclusiva en España. Incluso ante actuaciones que adelantaron Luxemburgo y Francia para bajar y tratar de unificar los tipos de IVA en libros impresos y electrónicos se encontraron pronunciamientos del Tribunal de Justicia de la UE que declaró en las sentencias C-472/132 y C- 502/133 la imposibilidad de aplicar el tipo reducido, a diferencia de lo

que ocurre con los libros en papel. La Corte comunitaria, con sede en Luxemburgo, dio así la razón a la Comisión Europea (CE), que le había solicitado aclarar si esos dos países vulneraban la directiva sobre IVA de 2006 al aplicar, desde 2012, respectivamente, un tipo reducido del 5,5% y el 3% a los libros electrónicos.

El Tribunal señaló que los tipos reducidos del IVA únicamente se aplicarán a las entregas de bienes y a las prestaciones de servicios de las categorías que figuran en el anexo III de la directiva IVA, que menciona el suministro de libros, en cualquier medio de soporte físico. Así, concluyó que los tipos reducidos son aplicables a las operaciones consistentes en la distribución de libros que tengan un soporte físico. Aunque reconoció que, para poder leerse, el libro electrónico necesita este soporte (como un ordenador), este no está incluido en la distribución de libros electrónicos.

La Corte también consideró que la directiva europea excluye cualquier posibilidad de aplicar un tipo reducido del IVA a los servicios suministrados por vía electrónica y, en su opinión, la distribución de libros electrónicos es un servicio de esta clase. Además, rechazó el argumento de que la distribución de libros electrónicos constituye una entrega de bienes y no un servicio. Señala que únicamente puede calificarse de bien corporal el soporte físico que permite la lectura de esta clase de libros, el cual no obstante no se incluye en el suministro.

De otra parte, en material de tributación directa y, en particular, en el caso de la deducción por inversiones en la edición de libros, la situación ha cambiado sustancialmente en la reforma del 2014, toda vez que se ha eliminado un beneficio que establecía el artículo 38-3 de la Ley del Impuesto de Sociedades, el cual daba derecho a deducción por las inversiones en la edición de libros que permitan la confección de un soporte físico, previo a su producción industrial seriada.



Se incluían como tales la creación, proyecto o diseño de libros, la elaboración de prototipos que guarden relación con la actividad de la edición de libros y las cantidades destinadas a proyectos, derechos y originales, traducciones, correcciones, diseños y maquetas, ilustraciones, fotografías, grabados, prototipos y, en general, todos los conceptos que comprendan la creación editorial hasta llegar al soporte (fotolito, molde o equivalente) que permitieran la reproducción industrial seriada, debiendo excluirse los gastos de impresión, papel, encuadernación y, en general, los de todos los materiales y manipulaciones inherentes a dicha reproducción. Asimismo, las inversiones realizadas daban derecho a la deducción tanto si las efectúa el editor directamente como si se contratara su realización con terceros.

En los ejercicios iniciados entre el 1 de enero y el 31 de diciembre de 2012, la deducción fue el 2% del importe de la inversión realizada en el ejercicio, minorado en la total cuantía de las subvenciones recibidas para su financiación. Año 2006 5%, 2007 5%, 2008 4%. 2009 4%, 2010 3%, 2011 2%, 2012 2%, 2013 1%, 2014 0%.

A pesar de lo anterior, y como ya se ha acotado, esta deducción estaba vigente hasta el 1º de enero del 2014 y no fue prorrogada por las modificaciones que en el plano legislativo se realizaron y a las cuales, ya hemos hecho referencia.

Lo anterior, también ha sido objeto de manifestaciones de descontento por un sector que pasa por una crisis notable ante la notoria influencia que en el mercado viene presentando la digitalización y la consecuente reinversión de la industria editorial cuyo impacto, no solo en España sino en Iberoamérica por cuestiones del idioma, tiene una incidencia notable.

Para concluir, en relación con la industria del libro, podemos señalar que la dinámica de la tecnología y, sobre todo, la aparición del libro digital ha generado mucha resistencia respecto a su unificación en el tratamiento tributario respecto al libro impreso, situación a todas luces infortunada, máxime el hecho de que lo esencial de este producto (su contenido), no tiene mayores matices diferenciales e incluso para el consumidor puede ser mucho más económico y de más fácil acceso al poder adquirirse en portales especializados, sin necesidad de incurrir en los costes de pedir un ejemplar por correo, por ejemplo, cuando este no se encuentra disponible en su domicilio. Lo anterior, sumado a la optimización y a los beneficios en materia de protección del medio ambiente, debería ser motivo suficiente para equiparar la aplicación del impuesto en los dos formatos y de esta forma acompasar en mayor medida la legislación a la realidad virtual que es algo que no puede desconocerse hoy en día.

De otra parte, frente a la derogación de los beneficios de tributación directa, caben las reflexiones ya hechas en otros apartes en el sentido de que ante una época de escasez es necesario entrar a reinventar ciertos planos de actividades económicas que, como otras, fueron objeto de un trato preferencial en otros momentos, pero que en la actualidad no son sostenibles desde el punto de vista financiero. Por lo anterior, es necesario que la industria de este sector se reformule a partir de una optimización de sus costes y reinvente su acción en el mercado a pesar de que para los amantes del libro en formato físico, tengan una suerte de sensación de desnaturalización de un bien que es uno de los emblemas fundamentales del entorno cultural. Sin embargo, es deber nuestro y del Estado atender con la escasez de recursos todas las necesidades de los ciudadanos, política dentro de la cual no precisamente vaya inmerso el mantenimiento de unos beneficios que hoy no son sostenibles y que en perspectiva se ven muy difíciles de volver a implementar.

## **C El caso de las artes escénicas y musicales**

Cuando se estudia el caso de las artes escénicas y musicales frente a su tratamiento por parte del sistema tributario, se debe partir de una premisa y es la serie de transformaciones que en la definición de este ámbito de la cultura, se han venido dando en los últimos años. Entendemos en el abanico de las artes escénicas al teatro, la música el circo, la danza, la ópera y otras de creación más reciente, como la performance, las cuales constituyen manifestaciones socioculturales y artísticas que se caracterizan tanto por los procesos comunicativos singulares que le son propios, como por el hecho de que se materializan en la escena a través de la síntesis e integración de otras expresiones artísticas, desde las literarias hasta las plásticas.

Sobre el caso particular, cabe destacar que desde la reforma del 2012 ha existido en los colectivos que agrupan estas actividades una manifiesta inconformidad por el impacto que el IVA con su subida del 8 al 21% ha tenido sobre el acceso de las personas a este tipo de ejercicios culturales.

En este sentido, la subida del tipo impositivo del IVA, aplicado a las entradas a espectáculos y conciertos, supone un doble cambio: dejan de ser productos sujetos a un IVA reducido (pasa del 8% al 10%) para ser productos a los que se aplica un IVA general (del 18% sube al 21%). Este aumento, según los colectivos en mención, aleja la fiscalidad sobre la cultura que se aplica en España de la tendencia que siguen la mayoría de países europeos, pues la medida adoptada supone no solo una subida de 13 puntos en el IVA por aplicar, sino un cambio en la consideración de los servicios culturales equiparándolos a los bienes de lujo y no de los merecedores de un tipo reducido, esto es 10%.

Ante este panorama que ha tenido un impacto en el sector, existió una modificación en materia de tributación directa, conforme a lo previsto en el artículo 36, Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del impuesto sobre sociedades, la cual estableció una deducción especial en el 2014, para cuya aplicación debe contarse con un certificado del Instituto Nacional de las Artes Escénicas y de la Música y cuya destinación sea al menos del 50% de los beneficios a la realización de actividades que den también derecho a la deducción, en los cuatro ejercicios siguientes.

La deducción será del 20% de los costes directos de carácter artístico, técnico y promocional aminorados por el importe de las subvenciones que sean recibidas para su realización, con un límite de 500.000 euros por período y contribuyente, así como con un techo del 80% en relación con que los mismos no superen el 80% de los gastos ya señalados.

Al lado de los tratamientos mencionados, es importante anotar que existen unas exenciones para los ingresos obtenidos por entidades publicadas vinculadas al sector cultural y que adelantan tareas tendientes a la promoción y difusión de esta actividad, sin tener enraizado un ánimo de lucro, sino que hacen parte de la función de prestar y velar por el acceso de los ciudadanos a la dinámica de apoyo estatal de actividades culturales que han sido consideradas neurálgicas para el democratización de la misma. Este es, por ejemplo, el caso del Instituto de Cine, las bibliotecas públicas, museos como el Prado, el Reina Sofía y el Instituto Cervantes.

De otra parte, es oportuno destacar que en lo relacionado con la cesión de derechos de autor – ligados a la propiedad intelectual– no existen beneficios bajo la forma de deducción o reducción y solo en casos excepcionales vinculados a aspectos relativos a propiedad industrial, existe la

posibilidad de reducir hasta el 50% de los ingresos que procedan de la cesión de derechos para uso o explotación de la mismas, trátase, por ejemplo, de patentes, dibujos, planos, etc.

Finalmente, debemos tener presente que este es uno de los sectores que tal vez más apoyo requieran del Estado, sobre todo en algunas manifestaciones. Es así, como hacemos eco de las consideraciones hechas en el capítulo tercero en torno a fortalecer la gestión de la infraestructura que acompaña la realización de estos eventos, así como el establecimiento de políticas que rescaten manifestaciones como el teatro y la música popular, cuyo eco en el mercado, en algunas ocasiones, no llega a tener la motivación necesaria para lograr su auto sostenimiento, por lo cual el apoyo del Estado juega un papel importante con el ánimo de que bajo la frialdad de “la mano invisible” estas expresiones vayan a condenarse a su desaparición. La política cultural debe actuar con sumo cuidado y pulso de cirujano para proteger los valores culturales, sin dar apertura con ello a situaciones que en el marco de la asimetría generen distorsiones en el entorno en el cual se desarrollan dichas actividades. Mientras puedan concederse algunos especiales apoyos (previa evaluación), a sectores vulnerables, los mismos no pueden extenderse a todo tipo de actuaciones y, en particular, a las que en virtud de la moda se dan por artistas cuyo retorno en el mercado es más que garantizado, incluso cuando aplican en sus precios valores exorbitantes ya sea en épocas de “normalidad” o en tiempos de austeridad, como sucede en la actualidad.

Ahora bien, en ese marco de creatividad que debe acompañar la política cultural, cabría preguntarse sobre la viabilidad de establecer tributos parafiscales a cualquier espectáculo cuya destinación sea el mismo sector de manera ponderada en todas las expresiones que acompañan las mismas, dado que como ya lo hemos señalado, no necesariamente todas requieren del mismo apoyo.

Por último, en materia de tributación indirecta y en el caso particular del IVA cabe la pena plantear lo ya señalado en la industria del cine y es aquello que aboga por el establecimiento de un tipo mucho más acorde a los presupuestos de acceso a la cultura y democratización de la misma, toda vez que si bien en tiempos de crisis es necesario para el Estado acudir a reformas como la del 2012, cambios tan abruptos como un tipo del 8 al 21 son considerables y pueden tener efectos en las industrias culturales –como ya se advierte–, las cuales terminan afectando la proyección y materialización de un derecho económico y social que merece protección constitucional y un trato siquiera apuntalado en los principios básicos de la tributación y, en particular, en el caso de la capacidad económica, la cual se puede ver limitada, en el caso de los espectadores, cuando se trata de consumir bienes y servicios ligados al ámbito cultural.

## **V Fiscalidad de los sujetos colaboradores**

En el marco de los agentes culturales que tienen protagonismo en las actividades económicas, vale la pena estudiar la participación de lo que conocemos como “tercer sector” esto es, organizaciones que adelantan sus gestiones de difusión y que por lo regular gozan de la concesión de beneficios fiscales. Estas organizaciones tienen un tratamiento especial, como entidades sin ánimo de lucro, y sus rendimientos son calificados con un carácter diferenciado, el cual, si se focaliza a continuar con las tareas relativas a dicha actividad, es merecedor de un tratamiento especial y como tal esos rendimientos son exentos del gravamen de manera total o parcial.

Cabe resaltar que este tipo de organizaciones, en la mayoría de los casos, son precisamente las que perciben el apoyo de personas naturales o jurídicas quienes canalizan, bajo la forma de lo que ya

hemos señalado como mecenazgo, recursos para la gestión cultural o para la preservación del patrimonio histórico, obteniendo en contrapartida un beneficio que se traduce en deducciones especiales o aminoraciones en la determinación de la base imponible.

Los beneficios antes mencionados pueden ser considerados como plausibles cuando su orientación fomenta la difusión y democratización de la actividad cultural en el sentido de que ante recortes de los gastos estatales, son estos entes privados quienes pueden asumir el liderazgo de promoción de la cultura y la preservación de ciertos bienes que hacen parte integral de la identidad cultural de los países que nos ocupan.

Cuando se aborda el tratamiento fiscal y, en particular, el tributario que tienen las entidades del llamado ‘tercer sector’, que adelantan actividades en el marco de la órbita cultural en España, es menester partir de las diferentes posibilidades que existen para la conjunción de estos esfuerzos colectivos que en buena parte son los principales receptores de los beneficios que concede el mecenazgo.

La primera consideración es que en el régimen español las entidades sin fines de lucro (ESFL en adelante), pueden ser públicas o privadas y están en buena parte impactadas por lo reglado en la Ley 49 del 2002, la cual toca los aspectos relativos al mecenazgo.

Así las cosas, los modelos de constitución de estas organizaciones puede ser públicos o privados dependiendo del grado de participación que se tenga y, en general, están sujetas a las reglas de derecho privado y como tal sometidas a diversos tributos, dentro de los cuales destacan el impuesto de sociedades y el IVA, los cuales son los principales impuestos que para efectos de este estudio hemos decidido tener en cuenta.

Bajo este contexto, una entidad sin fines de lucro, constituida por personas físicas y jurídicas, se constituye con el aporte de un patrimonio y el compromiso de destinar los rendimientos que provengan de este al desarrollo de la actividad, la cual para el Estado es objeto de una valoración especial por el grado de interés general, al punto que por dicha característica establece un tratamiento fiscal privilegiado que no cobija a los demás actores que ejercen labores con ánimo de lucro.

En el sector de la cultura, existen múltiples entidades que enfocan su objeto social en la promoción y difusión de la misma, al punto que en el caso de España la cultura es uno de los principales fines de interés común que convocan este tipo de vinculaciones. De ello dan fe los datos de la Asociación Española de Fundaciones que sobre el particular ha hecho estudios que demuestran el impacto que en dicho sector tienen estas entidades.

Bajo estas consideraciones, encontramos que pueden existir distintos modelos de organización social que encajen dentro de lo que se considera entidad sin fines de lucro, ESFL. En primer lugar, tenemos las fundaciones públicas que se constituyen, por un ente integrante del sector público, el cual tiene una posición dominante en la configuración de su patrimonio. Asimismo, para ser considerada como tal debe estar adscrita al nivel estatal, autonómico y local. Ahora bien, en el ámbito tributario si se cumplen los requisitos de formación estarán sujetas al régimen especial de las ESFL.

Por su parte, existen las asociaciones cuya regulación se encuentra en la Ley Orgánica 1 del 2002, las cuales además de desempeñar las labores relativas al ámbito cultural, en algunos casos realizan la gestión de derechos de propiedad intelectual, lo cual se encuentra regulado por la Ley de



Propiedad Intelectual. Ahora bien, existen asociaciones que trabajan en la órbita privada y algunas consideradas de ‘utilidad pública’ previo cumplimiento de unos requisitos como ya se advirtió. Unas y otras al destinar sus beneficios a la actividad que motiva su asociación, son beneficiarias del régimen tributario especial de ESFL.

A su vez, nos encontramos también con las ONG, entes de derecho privado, sin fines de lucro, las cuales se sujetan a lo previsto en los Estatutos que, en general, propugnan por objetivos de cooperación internacional para el desarrollo, las cuales en el caso que nos ocupa se focalizan en el sector cultural. Este tipo de organizaciones, para gozar de los beneficios de las ESFL y, en particular, de los beneficios fiscales debe registrarse como tal y cumplir con una serie de requisitos formales y fiscales.

Por último, encontramos las fundaciones en sentido estricto, las cuales en algunos casos desarrollan su objeto social en el ámbito cultural y como tal se ven beneficiadas del régimen especial de ESFL.

Sobre su tratamiento fiscal, el régimen especial de las entidades sin fines lucrativos y los incentivos fiscales establecidos para el mecenazgo, revelan la necesidad de incentivar la participación privada en actividades tendientes a la satisfacción del interés general de este tipo de entidades. Establecer beneficios fiscales como los que describiremos a continuación, se justifica desde el ahorro que en materia de gasto público beneficia al Estado, siempre que las entidades sin fines de lucro desarrollen las actividades propias de su objeto fundacional, lo que a la postre libera a la Hacienda Pública de una carga económica adicional y estimula la participación del sector privado en la satisfacción de necesidades de carácter general.

Como se analizará más adelante, existen condiciones de tipo subjetivo y objetivo, además de requisitos formales que se deben cumplir para efectos de acogerse al régimen fiscal especial, el cual, valga la pena decirlo, es de libre elección por parte de las ESFL. Pues bien, encontramos que el régimen fiscal especial de las ESFL, en el que nos concentraremos en especial, se encuentra regulado en la Ley 49 de 2002. Paralelamente existe el régimen fiscal especial de “entidades parcialmente exentas”, desarrollado en los artículos 120 a 122 de la Ley de Impuesto sobre Sociedades. Este último régimen está reservado para aquellas fundaciones que no reúnen los requisitos exigidos por la Ley 49 del 2002, o para aquellas que no obstante su observancia renuncien a su aplicación.

Así las cosas, para que una fundación pueda acogerse al régimen fiscal especial, si bien resulta común que cumplan las condiciones exigidas por la ley, encontramos que la obligación prevalente es que la mayor parte de sus ingresos (al menos el 70%) se destinen a su objeto fundacional, el cual deberá responder a fines de interés general dentro de los cuales, y por guardar especial relación con el presente trabajo, resaltamos “(...) fines cívicos, educativos, culturales, deportivos (...)” (artículo 3 de la Ley 49 del 2002).

Las fundaciones que así lo estimen, podrán acogerse voluntariamente al régimen fiscal especial, siempre que cumplan con las condiciones exigidas por la ley y comuniquen la opción a la administración tributaria mediante la declaración censal (modelo 023) (artículo 14 de la Ley 49 del 2002). De esta manera, el régimen empieza a regir desde el mismo período impositivo en el que la entidad comunique la opción y hasta que la misma decida renunciar a su aplicación.

En este sentido, las fundaciones en comento, no están autorizadas para desarrollar actividades de explotación económica que no correspondan a su objeto fundacional, no obstante, la ley admite dos situaciones que se pueden presentar y que no contravienen esta prohibición legal a saber: i) que el importe neto de la cifra de negocios de las explotaciones económicas no exentas, no supere el 40% de los ingresos totales de la entidad; y ii) que el desarrollo de esas actividades de explotación económica diferentes de su objeto, no vulneren las disposiciones de competencia del mercado.

De otra parte, encontramos como exigencias legales para que las fundaciones se beneficien del régimen fiscal especial, que los fundadores, asociados, patronos y demás figuras relacionadas con la entidad no sean los destinatarios principales de la actividad desarrollada por la misma. De este último requisito se exceptúan, por ejemplo, las entidades que desarrollen actividades de investigación científica, y desarrollo tecnológico o asistencia social. En relación con el ejercicio de los cargos de patronos, representantes o miembros de la organización, la ley establece que deberán ser gratuitos, admitiendo solo retribuciones por la prestación de servicios -incluidos los prestados en el marco de una relación laboral- siempre que se diferencien de los servicios prestados bajo su calidad de miembros del patronato.

En caso de disolución, la totalidad del patrimonio de la organización debe ser destinado a entidades beneficiarias del mecenazgo o a entidades públicas de naturaleza no fundacional que persigan fines de interés general. Y en relación con el régimen legal aplicable, encontramos que las ESFL deben cumplir con las obligaciones contables previstas en las normas que regulan la materia o, en su defecto, con las del Código de Comercio y sus disposiciones complementarias.

Igualmente, dichas entidades tienen a su cargo la elaboración anual de una memoria económica, en la que, además de otros detalles, se especifiquen los ingresos y gastos del ejercicio, de forma que se identifiquen por categorías y proyectos, y revelen el porcentaje de participación de la entidad en entidades mercantiles. Una vez descritos, de manera general, los requisitos objetivos y subjetivos, así como las exigencias formales para acceder al régimen fiscal especial de las ESFL, procederemos a describir en qué consisten los beneficios fiscales establecidos por la normativa.

En relación con el impuesto sobre sociedades (artículos 5 a 13 de la Ley 49 de 2002), encontramos que las ESFL acogidas a la Ley 49 del 2002 se encuentran obligadas a declarar todas sus rentas, ya sean exentas<sup>65</sup> o no exentas. Ahora bien, en relación con las rentas exentas, esto no implica únicamente su registro en la declaración, sino además que tales rentas no hayan sido objeto de retención ni ingreso en cuenta.

---

<sup>65</sup> “Artículo 6º: Están exentas del Impuesto sobre las Sociedades las siguientes rentas obtenidas por entidades sin fines lucrativos:

1º Las derivadas de los siguientes ingresos

a) Los donativos y donaciones recibidos para colaborar en los fines de la entidad, incluidas las aportaciones o donaciones en concepto de dotación patrimonial, en el momento de su constitución o en un momento posterior, y las ayudas económicas recibidas en virtud de los convenios de colaboración empresarial regulados en el artículo 25 de esta Ley y en virtud de los contratos de patrocinio publicitario a que se refiere la Ley 34/1998, de 11 de noviembre, General de Publicidad.

b) Las cuotas satisfechas por los asociados, colaboradores o benefactores, siempre que no se correspondan con el derecho a percibir una prestación derivada de una explotación económica no exenta.

c) Las subvenciones, salvo las destinadas a financiar la realización de explotaciones económicas no exentas.

2º Las procedentes del patrimonio mobiliario e inmobiliario de la entidad, como son los dividendos y participaciones en beneficios de sociedades, intereses, cánones y alquileres.

3º Las derivadas de adquisiciones o de transmisiones, por cualquier título, de bienes o derechos, incluidas las obtenidas con ocasión de la disolución y liquidación de la entidad.

4º Las obtenidas en el ejercicio de las explotaciones económicas exentas a que se refiere el artículo siguiente.

5º Las que, de acuerdo con la normativa tributaria, deban ser atribuidas o imputadas a las entidades sin fines lucrativos y que procedan de rentas exentas incluidas en alguno de los apartados anteriores de este artículo”.

Así las cosas, para efectos de determinar la base imponible del impuesto sobre sociedades, se deben seguir los criterios especiales de contabilidad y normas generales de valorización. Por tanto, no se incluirán las rentas exentas, sino las rentas procedentes de explotaciones económicas ajenas al objeto o finalidad de la entidad, y que no sean estipuladas como exentas por la ley. Así las cosas, no serán imputables con el fin de aminorar la base gravable del impuesto: i) los gastos exclusivamente relacionados con las rentas exentas, ii) las cantidades destinadas a la amortización de elementos patrimoniales no afectos a explotaciones económicas sujetas, iii) las cantidades que constituyen aplicación de resultados, y iv) otros que contempla el artículo 14 de la Ley del Impuesto.

Referente a la tarifa del impuesto sobre sociedades, encontramos que a las ESFL del régimen especial les aplica una tarifa del 10%, la cual resulta inferior al 25% de las demás ESFL sujetas al régimen ordinario.

En lo que tiene que ver con el impuesto sobre el valor añadido (artículos 4, 5 y del 92 al 113 de la Ley 37 de 1992), es preciso advertir que las ESFL no son consideradas, en principio, como empresarias o profesionales para efectos de este impuesto. Lo anterior, siempre que se dediquen a desarrollar actividades de carácter gratuito y relacionadas con su objeto fundacional sin fines lucrativos, pues en caso contrario, es decir, cuando dichas entidades, además de las actividades propias de su objeto sin fines lucrativos, hacen un despliegue de actividades con la finalidad de participar en la producción de otros bienes y servicios, entonces sí serán consideradas empresarias o profesionales para los efectos del IVA.

Así las cosas, y atendiendo el carácter plurifásico del IVA, encontramos que cuando las ESFL no se clasifiquen para efectos de este impuesto, como empresarias o profesionales, porque únicamente se dedican a desarrollar su objeto fundacional sin fines lucrativos a través de actividades gratuitas, entonces no les asistirá el derecho a deducir las cuotas del IVA soportado en la respectiva cadena de producción. Contrario a ello, y bajo el escenario de que la entidad, además de sus actividades gratuitas relacionadas con sus fines no lucrativos, adelante otras actividades económicas a título oneroso sujetas al IVA, sí podrá deducir las cuotas del impuesto soportadas, siempre que dichas cuotas estén directamente relacionadas con la referida actividad económica a título oneroso y sujeto al impuesto.

Ahora bien, vale la pena señalar que aun bajo la condición de empresaria o profesional que se le otorgue a la entidad, esta no podrá deducirse de las cuotas del IVA soportado, cuando las actividades onerosas desplegadas gocen de exención plena del impuesto (sanitarias, educativas, etc.).

En consecuencia, cuando una ESFL efectúa, de manera simultánea, actividades no sujetas al impuesto, por encontrarse directa y únicamente ligadas a su objeto fundacional sin fines lucrativos y actividades económicas onerosas, que como lo vimos, posibilitan la deducibilidad del IVA, las cuotas soportadas del impuesto afectas a ambas actividades serán deducibles, una vez determinada la proporción correspondiente a través de la denominada prorata.

Pasaremos a analizar lo relacionado con los incentivos fiscales al mecenazgo, el cual se ha entendido como un beneficio complementario a los establecidos para las ESFL. Así las cosas, en atención al artículo 16 de la Ley 49 del 2002, los incentivos fiscales al mecenazgo se aplican a los

donativos, donaciones y aportaciones que se hagan en favor de las siguientes entidades: i) a las ESFL que se encuentren bajo el régimen fiscal especial, ii) a las universidad públicas y los colegios mayores adscritos a las mismas, y iii) al Instituto Cervantes, el Instituto Ramón Llull y las demás instituciones con fines análogos de las comunidades autónomas con lengua oficial propia.

Siguiendo la línea de lo anterior, tenemos que el artículo 17 de la Ley 49 del 2002 prescribe el derecho a deducir los donativos, donaciones y aportaciones que cualquier persona o sociedad efectúe a favor de las entidades beneficiaras del mecenazgo que ya fueron enumeradas. Como condición para la procedencia de la deducción de los donativos o donaciones, estos deberán ser irrevocables, puros y simples, y poseer las siguientes características: i) dinerarias, de bienes o de derechos, ii) de bienes que formen parte del patrimonio histórico español, así como los bienes culturales, iii) de bienes culturales de calidad garantizada en favor de entidades que persigan, entre sus fines, la realización de actividades museísticas y el fomento y difusión del patrimonio histórico artístico. Así también podrán deducirse aportaciones como cuotas de afiliación a asociaciones que no se correspondan con el derecho a percibir una prestación presente o futura y la constitución de un derecho real de usufructo sobre bienes, derechos o valores, realizados sin contraprestación.

Al final efectuaremos un breve análisis sobre el régimen ordinario al que también se encuentran sujetas algunas ESFL y que, de igual manera, reporta beneficios fiscales interesantes. Así las cosas, se encuentra cómo este régimen ordinario aplica a las siguientes entidades: i) a las ESFL ya descritas que no cumplan con uno de determinados requisitos propios del régimen especial contemplado en la Ley 49 del 2002, y ii) a las ESFL que, aun cumpliendo los requisitos del régimen especial de manera voluntaria, opten por no acogerse al mismo.

Por tanto, el régimen ordinario de tributación, también denominado régimen de exención parcial, es de aplicación subsidiaria, por lo que su adopción será procedente, siempre que no sea aplicable el régimen especial o privilegiado ya señalado. Por lo anterior, no se exige el cumplimiento de obligación formal alguna de comunicación para su adopción.

En relación con el impuesto sobre sociedades (Ley 8, 04 de julio del 2007)<sup>66</sup> encontramos que la ley dispone la procedencia de ciertas exenciones en renta y otros efectos en materia del cálculo del impuesto. Encontramos, entonces, que no se consideran rentas exentas, los rendimientos derivados de explotaciones económicas, los derivados del patrimonio, los incrementos, entre otras rentas derivadas de adquisiciones y transmisiones onerosas que no se reinviertan en el objeto social de la entidad. Y como rentas exentas, la ley precisa que son aquellas resultantes de las siguientes operaciones: i) las procedentes del objeto social o finalidad específica de la entidad, ii) las procedentes de adquisiciones y transmisiones a título lucrativo si se obtienen o realizan en cumplimiento de su objeto o finalidad, iii) las que provengan de la transmisión onerosa del patrimonio de la entidad, si el producto obtenido se destina a nuevas inversiones relacionadas con su objeto o finalidad en el plazo máximo de 3 años posteriores, contados a partir del año anterior a la fecha de entrega o puesta a disposición, con la obligación añadida del mantenimiento de los elementos invertidos en el patrimonio durante al menos 7 años (salvo vida útil inferior). Visto lo anterior, cualquier renta que se encuentre por fuera del listado anterior, se encontrará gravada con el impuesto sobre sociedades.

---

<sup>66</sup> Capítulo XV del Título VII (artículos 120 a 122).



En lo que tiene que ver con el criterio de determinación de la base imponible del impuesto sobre sociedades, se establece que las únicas rentas computables son las no exentas, que específicamente respondan a los siguientes conceptos: i) rendimientos de actividades económicas, vinculadas o no al objeto social de la entidad, ii) rentas procedentes del patrimonio, mobiliario o inmobiliario no afecto a explotaciones económicas, y iii) rentas obtenidas por transmisiones no consideradas exentas.

Una vez sumadas las rentas no exentas procederá su aminoración a través de los gastos fiscalmente deducibles, los cuales deberán ser imputables a las rentas no exentas, por lo que se excluye la posibilidad de deducir los gastos directamente relacionados con las rentas exentas. La tarifa aplicable una vez calculada la base gravable es del 25%, la cual se encuentra por debajo del tipo general del 30%, y resulta superior al tipo del 10% que rige para las ESFL del régimen fiscal especial. En lo atinente al impuesto sobre el valor añadido, igual que en el caso de las ESFL del régimen especial o privilegiado, las exenciones propias del impuesto afectan a la prestación de servicios por determinados establecimientos culturales de carácter social.

Por lo general, las actividades que suelen desplegarse en el ámbito de la cultura por ESFL tienen que ver con la conservación o protección de bienes de interés cultural, museos, bibliotecas, archivos o centros de documentación de especial relevancia en el plano histórico y cultural, así como las organizaciones de representaciones de índole musical, cinematográfico, en el ámbito de las artes escénicas, como también la edición de libros y materiales multimedia.

Bajo estas consideraciones, puede concluirse que existen ventajas de índole tributario que favorecen el desempeño de los entes del sector cultural que focalizan su acción en el plano de lo

cultural, con ciertas limitaciones y controles que pueden generar un protagonismo esencial en el ámbito que nos ocupa.

## **VI Fiscalidad de las actividades y productos culturales**

Así como sucede con todas las actividades económicas, en el marco de la cultura estamos ante la producción de bienes y servicios que se presentan en el mercado y cuya valoración, bajo las reglas de la oferta y la demanda, genera retribuciones o ingresos para quienes los comercializan y un consumo por parte de quienes se benefician de ellos (en escenarios como el ocio especialmente), que no obstante el valor espiritual que puede concederse a la citada actividad, implica manifestaciones de capacidad económica, la cual es objeto de gravamen a partir de los criterios que orientan los sistemas tributarios.

Es menester, en primera instancia, partir de la premisa que reza que los productos culturales -como otros que circulan en el tráfico comercial de bienes y servicios- se enfrentan a una realidad que bien vale ponerse de manifiesto, como lo es, por una parte, la globalización y, por otro lado, el entorno digital que ha facilitado el intercambio más allá de las fronteras, obligando a una suerte de reformulación de las políticas culturales y, en particular, las tributarias, las cuales deben velar por una repartición del ejercicio del poder tributario (interacción en varios países, que encuentra en los convenios de doble imposición un escenario para solucionarlo), así como por un enaltecimiento de las garantías de neutralidad fiscal, la libre competencia y evitar la generación de asimetrías que, desde el punto de vista tributario, fomenten o desestimen algunas actividades a favor de otras.

Bajo estas consideraciones, el diseño del sistema impositivo debe articularse en un contexto cuyo dinamismo muchas veces supera con creces la oportunidad de reacción del legislador, que en algunos casos se ve avasallado por los avances que en el marco de la realidad se plantean, afrontando con ello retos para nada desdeñables, dada la importancia del enaltecimiento del valor de la cultura en los ordenamientos constitucionales de los países que nos ocupan.

Así las cosas, estudiaremos brevemente los diferentes tributos que pueden afectar las actividades y productos culturales, haciendo un especial énfasis en las problemáticas que subyacen a la aplicación de los mismos y que de seguro plantean retos no menores de la hacienda frente a la cultura.

Así, la imposición de aranceles opera en primera instancia como una carga impositiva que pretende contrarrestar los efectos que la entrada de un producto puede tener sobre la economía nacional (dentro de la cual está la economía de la cultura), y protege y resguarda para que la entrada de estos bienes y servicios al Estado no afecte los criterios de competencia (distorsión de precios), y coadyuve, en segunda instancia, al intercambio fluido de contenidos culturales que representa uno de los pilares de la integración entre países y que contribuye a un desarrollo científico y estético que encuentra en la diversidad uno de sus pilares fundamentales.

Bajo este contexto, a la imposición de los tributos de comercio exterior, aparte del fin recaudatorio que pueda tener, se le adhieren unos fines de compensación y protección de la industria cultural local, así como (cuando lo determina la política tributaria) es un elemento basilar de la integración cultural, por lo cual antes que limitar la misma, es su deber convertirse en un factor que la estimule. Esta tensión entre estos dos papeles implica que el legislador valore con cuidado cada una de las

situaciones y logre, de manera general y abstracta, en la ley y en los reglamentos que la desarrollan establecer unos criterios que cumplan las finalidades ya acotadas.

Así las cosas, la tendencia implica que en la mayoría de escenarios de integración económica, como es el caso de Europa, sea común encontrar de la mano una política que propugna por la integración cultural, bajo la generación de instrumentos que reducen sensiblemente estos tributos a las importaciones cuando se trata de bienes y servicios de carácter cultural. A pesar de ello, la herramienta existe y con ella la posibilidad de contrarrestar los efectos negativos de la importación de una suerte de ‘cultura dominante’, que puede afectar la identidad cultural de cada país.

Sin embargo, en un contexto digital como el que se avizora en la segunda década del siglo XXI, es imperioso asumir que la dinámica misma de la tecnología hace imposible detener la proyección cultural en diferentes esferas territoriales, sin que los tributos puedan atajar con ello sus efectos.

A pesar de lo anterior, el mismo desarrollo tecnológico plantea retos especiales cuando se advierten tendencias de digitalización de lo que antes se concebía como físico, como sucede con la aparición del libro electrónico, o el *streaming*, servicios que cada día van posicionándose con mayor fuerza en el seno de los hábitos de consumo cultural.

Bajo estas consideraciones, otro aspecto que merece destacarse es que el aluvión de bienes y servicios culturales y los escenarios de integración, implican que la tributación al comercio exterior catalogue, dentro de su clasificación, aquellos bienes o servicios que merecen un tratamiento favorable por su contribución al enaltecimiento científico y estético, aspectos que son inherentes al entorno cultural.

Asimismo, la concesión de políticas de apertura para los intercambios culturales (como sucede en el marco de ferias y exposiciones internacionales, en los cuales se propende por la exhibición), obliga a que la valoración del legislador en la materia actúe con tino y especial reconocimiento de las ventajas, sin por ello generar asimetrías o una suerte de desprotección a la cultura local. Al estudiar el caso español, se encuentra que su política de establecimiento de tributos al comercio exterior sobre bienes y servicios concede un trato favorable a las importaciones que se dan sobre bienes que afectan a la educación y a la cultura.

A pesar de lo anterior, también se encuentra aún limitada cuando analicemos las diferencias que se advierten en el seno de lo digital frente a los bienes físicos. En igual sentido, la relación estrecha que tienen estos tributos con lo relativos al consumo (y en particular el IVA que toca también estas operaciones de importación), obligan a un diseño articulado que no puede ser perdido de vista al diseñar las estrategias que sobre el particular permean al sistema tributario.

Bajo este contexto, encontramos que la venta de bienes y la prestación de servicios culturales se encuentran, en general, gravadas y que lo que cabe analizar es la forma en que se establece el tipo que se aplica a la base imponible, el cual ha representado en tiempos recientes, en España, una amplia discusión desde la subida del IVA en el 2012 bajo la crisis que ha acompañado al país los últimos años y que pasó a gravar todas las actividades al 21%, salvo algunos tipos impositivos menores al 4% y al 10% como ya lo hemos planteado.

Lo anterior, se justificó por razones presupuestarias y de competitividad de parte del gobierno, generando un desincentivo en buena parte de algunos desarrollos de actividades culturales que, a

través de sus medios, han manifestado su descontento y han presionado para que vuelva a la baja<sup>67</sup> y han hecho sentir su poder mediático, dado el reconocimiento que los actores involucrados en el entorno cultural tienen en algunos sectores de la sociedad.

Los citados reclamos que en algunos eventos han logrado un reconocimiento y una suerte de giro de la política del ejecutivo<sup>68</sup>, han naufragado en la mayoría de oportunidades, al punto que es un punto de constante debate, el cual, aunado a la fallida modificación a ley de mecenazgo impulsada por el gobierno español en el 2014, hacen del contexto un escenario de confrontación que incluso ha llegado a tener tintes políticos.

---

<sup>67</sup> Sobre el particular, un ejemplo lo encontramos en la protesta que se denominó “Un día sin música” cuando el 20 de mayo del 2015 muchos artistas decidieron suspender sus conciertos para protestar por el IVA en los espectáculos públicos. Asistieron, entre otros, artistas como Rosendo, Serrat, Sabina, Kiko Veneno, Leiva, Los Secretos, Ana Torroja, Miguel Bosé, Amaia Montero, Tomasito, Sergio Dalma, Arrebato, El Barrio, quienes, sumados a asociaciones y decenas de afectados hicieron sentir su inconformidad, afirmando su molestia frente a lo que consideran un “IVAZO” que grava el sector desde septiembre de 2012 con el mismo tipo impositivo que los productos de lujo. Entre otros aspectos, se afirmaba que “Los que vamos a conciertos estamos pagando un IVA en las entradas que es, por ejemplo, cuatro veces más alto que en Francia. Es un agravio comparativo”, explicaba Neo Sala, responsable de la promotora Doctor Music, que trae a España a los Rolling Stones, Bruce Springsteen o Nick Cave. “Hay artistas internacionales que no incluyen España en sus giras o solo reservan una ciudad. No les sale a cuenta venir. A nosotros nos ocurrió que Beyoncé solo quiso actuar en Barcelona y descartó hacerlo en Madrid el año pasado”. Ningún país del entorno europeo alcanza un IVA cultural tan elevado como en el caso español. Francia tiene un 5,5%, Holanda y Bélgica un 6%, Alemania un 7%, Irlanda un 9% e Italia un 10%. La vecina Portugal es la que lo tiene más elevado: un 13%. “Es una brutal injusticia”, asegura el músico Manolo García en un comunicado. “Las injustas políticas contra el mundo de la cultura están llevando a muchísimos compañeros a situaciones críticas. No son solo artistas sino toda la gente de las diferentes disciplinas que intentan ganarse la vida honestamente en este sector, desde camioneros, chóferes, equipos de luces y sonido o catering”. Comentarios tomados del diario *El País*, artículo de Fernando Navarro. Sección Cultura. 20 de mayo del 2015.

<sup>68</sup> En algunas ocasiones los beneficios se dan por carácter coyuntural, marcados por lo que podríamos denominar un fuerte LOBBY de ciertas actividades culturales, especialmente atadas a eventos con amplio reconocimiento internacional. Ejemplo de ello, puede ser la reducción del tipo impositivo al 10% que se dio en España para los artistas que vendían directamente sus obras y que se justificó según algunos por las quejas que abogaban por un tratamiento equitativo frente a los extranjeros en la feria ARCO. En el mismo sentido, los beneficios que se han marcado para los artes escénicas y que para muchos en Colombia estuvieron enfocados al Festival Internacional de Teatro.

Precisamente, el no haber podido sacar adelante la Reforma a la Ley de Mecenazgo ha sido un aspecto duramente cuestionado, pues durante los dos primeros años de legislatura, los responsables del área de cultura del ejecutivo estuvieron negociando y perfilando una ley que fomentara las ayudas privadas a la esfera pública en materia de cultura. Sin embargo, desde el frente económico lo frenaron a finales de 2014. Es por ello que se han suscitado muchas críticas al ministro del ramo, quien incluso ha sido fustigado por voces empresariales quienes han lamentado que la reforma, la cual se equiparaba a las más avanzadas en el entorno europeo, haya naufragado sin mayores dolientes que los afectados.

Ahora bien, dejando por un momento de lado esta discusión, es imperioso señalar que si bien el Estado debe propugnar por un enaltecimiento y el cumplimiento de los derechos y prestaciones inherentes al ámbito cultural, también lo es que se trata de actividades económicas que como otras son gravadas a partir de ciertos matices que en línea con las recomendaciones de la UNESCO establezcan tratamientos fiscales privilegiados en materia de base imponible y el establecimiento de tipos diferenciales por actividades, lo cual, como hemos señalado, ha sido común en el caso español, hasta el 2012 año en el cual la mayoría de bienes y servicios pasaron a gravarse a la tarifa del 21%.

En el caso español no puede olvidarse que su integración en el plano del derecho comunitario lo obliga a atenerse a la Directiva 112 del 2006 de la Comunidad Europea<sup>69</sup> que establece una regla

---

<sup>69</sup> La directiva en comento, en su Título 5, Capítulo 3, Subsección 4 establece, al regular las prestaciones de servicios culturales, artísticos, deportivos, científicos, educativos, recreativos o similares, servicios accesorios de transporte, tasación de bienes muebles y ejecuciones de obra sobre dichos bienes en su aspecto espacial que el lugar de prestación a un sujeto pasivo de servicios de acceso a manifestaciones culturales, artísticas, deportivas, científicas, educativas,

específica para la localización de las prestaciones de servicios que tengan como objeto actividades de carácter cultural, artístico o similar (incluidos dentro de ellos los servicios vinculados a las mismas), que parten del reconocimiento de realización en el lugar que sean materialmente efectuadas, prescindiendo de la regla general de la sede del prestador del servicio.

Así las cosas, encontramos que para los legisladores resulta coherente que el organizador de un espectáculo asuma la responsabilidad en materia de IVA en el lugar donde presta el servicio materialmente, cobijando con ello no solo a este organizador, sino también a los artistas que hacen parte del citado espectáculo, con lo cual, entre otros aspectos, se pretenden limitar los problemas de evasión fiscal que son comunes en los artistas que tienen una gran movilidad y, para el efecto, en algunas oportunidades eligen como sedes de residencia territorios de baja tributación, incluso calificados en algunos casos como paraísos fiscales. Bajo estas consideraciones, es necesario reflexionar sobre aspectos que como la falta de neutralidad y el desconocimiento del principio de equidad tributaria, pueden dar lugar a distorsiones que generan escenarios poco afortunados.

En este sentido, vale la pena tener en cuenta que no necesariamente todos los productos culturales se orientan a la masa de la población entendida en conjunto. Este es el caso, por ejemplo, de una obra de arte de reconocido valor que se exhibe en una exposición o incluso llega a ser subastada y cuyos destinatarios son coleccionistas de arte, quienes en algunas ocasiones están investidos de una capacidad económica mucho mayor del que no puede adquirir ciertos bienes por razones económicas. En dichos casos, podría analizarse una fórmula a partir de la cual se establezca un

---

recreativas o similares, como las ferias o exposiciones, así como de los servicios accesorios en relación con el acceso, será aquel en donde, en efecto, tengan lugar las manifestaciones.



tratamiento diferente cuando se trata de productos culturales que son adquiridos por personas con unas características especiales en términos de mayor capacidad económica. Bajo este contexto, la persona acude al artista o a la galería directamente a comprar la obra. Ahora bien, teniendo presente que el IVA es un impuesto que termina repercutiendo en el consumidor, la definición de tipos diferenciales a la baja o a la alta puede incidir en el consumo de los mismos, por lo cual cabría preguntarse si un coleccionista de arte puede ser cualquier persona independientemente de su capacidad económica, caso en el cual la aplicación de un tipo reducido tendría justificación. Ahora, si no es así, y el coleccionista detenta una mayor capacidad contributiva el gravamen al impuesto al consumo en una tarifa alta estaría bien concebido, por ejemplo, en el caso de los objetos culturales adquiridos en subastas.

Este es, pues, el tipo de situaciones que debe afrontar la política tributaria. Para ilustrar lo anterior, citemos un caso que se suscitó en el mercado de arte español en el cual existieron unos cambios en la modulación de los tipos según si quien vendía la obra era un artista o una galería. En ese momento se afirmaba respecto al mercado del arte que:

“El IVA en el mercado español del arte ha sido siempre muy elevado con respecto al de otros países de nuestro entorno y bajar su porcentaje ha sido una recurrente reivindicación del sector artístico de este país. No obstante, en septiembre del 2012, aun hallándose en plena recesión económica, el gobierno de España aumentó la presión fiscal sobre el mercado artístico. De esta forma el tipo aplicado a las ventas realizadas por los artistas pasó del 8% al 21% aumentando la presión fiscal en 13 puntos. Por su parte, el tipo aplicado a las ventas realizadas por galerías pasó del 18% al 21%, de modo que las ventas de los artistas y galeristas quedaban gravadas con el mismo tipo impositivo. Los galeristas han argumentado que uno de los efectos de que el tipo a pagar en España sea mayor a otros países de Europa es que al comprador le puede resultar más económico comprar en ARCO -la feria del arte española por antonomasia- la obra de un artista español a una galería extranjera” (Loria, 2014)<sup>70</sup>.

---

<sup>70</sup> Recuperado: <http://www.revistalapiz.com/quimeras/>

Lo acotado llevó a que a inicios de 2014 el gobierno bajara el IVA del comercio del arte a un 10% cuando es efectuada por artistas y mantiene el 21% cuando es efectuada por galerías. Esta medida es apenas un paño de agua tibia y merece algunas reflexiones en torno a sus bondades y falencias. Aquí hay que partir de una premisa y es que gravar con el 21% este sector genera un desestímulo. Sin embargo, la distinción entre los artistas y las galerías puede que no sea del todo justificada, pues uno de los elementos basilares para modular el sistema tributario pasa por el hecho de atender a la capacidad económica del sujeto que interviene en la operación y, en algunos casos de artistas, prima la circulación de las obras en un mercado poco formalizado e incluso a veces en el mercado negro, por lo cual el hecho de beneficiar con un tipo inferior a estos frente a las galerías de arte, no necesariamente cumple las finalidades de la justicia. Es por ello que antes de tomar estas medidas (en buena parte por el carácter coyuntural de la feria de ARCO), hubiera sido más aconsejable cumplir con la reformulación del tipo para los productos culturales, independientemente de quien los distribuye y comercializa y así evitar distinciones poco afortunadas sobre un producto, cuyo tratamiento debe estar enmarcado en las políticas generales que orientan los impuestos al consumo, esto es, de manera objetiva.

Lo anterior se viene presentando en otros sectores que han manifestado descontento frente a ese tratamiento diferenciado. Un ejemplo es la protesta que un grupo de artistas del medio musical, así como sus organizadores, ventilaron en Madrid en mayo del presente año cuando señalaban que la aplicación del tipo del 21% estaba no solo afectando el desarrollo de los artistas musicales en España, sino la presentación de artistas extranjeros con amplio reconocimiento internacional que ya empezaban a excluir a Madrid y Barcelona de sus giras musicales, situación que ligada a la comparación con la tributación en otros países de carácter similar en Europa resultaba abiertamente

contraria a los objetivos de difusión y promoción de la actividad cultural en este campo de las artes.

De igual manera, otros colectivos han dejado entrever su voz de protesta como es el caso del cine, en el cual se ha manifestado que la imposición del 21% ha alejado considerablemente a los espectadores del disfrute del séptimo arte y ha impactado la rentabilidad del sector, el cual ha visto cifras que advierten sobre el decaimiento de las producciones y de su industria, lo cual también impacta el empleo que la misma genera. Lo anterior, complementado con el impacto de otro impuesto como el de beneficios empresariales con el cual se ve afectado por la poca rentabilidad que se van derivando de estos proyectos, dado el impacto del IVA en unos consumidores que en el contexto vigente están afectados por una situación económica, la cual no es la más holgada y donde el ocio (que se nutre en buena medida de los vehículos culturales), es uno de los principales elementos a reducir cuando se trata de ajustar las cargas.

Con el presente panorama, haremos unas breves reflexiones del impacto del sistema tributario en los elementos materiales que dan lugar a la generación del IVA, cuando se trata de bienes o productos de carácter cultural.

Bajo este contexto, nos referiremos, en primera medida, al caso de las importaciones partiendo de la regla general, la cual indica que en España las importaciones de bienes y servicios de índole intracomunitario, o por fuera de este, están gravadas al encuadrarse en actividades económicas comunes al tráfico jurídico. Ahora bien, es imperativo destacar que existen una serie de beneficios que en el caso español han sido regulados por el legislador cuando se da cumplimiento a requisitos de orden objetivo, subjetivo e incluso de índole formal.

Así las cosas, la importación de objetos de colección de arte realizados por museos y galerías, que se hacen a título gratuito por parte de cualquier sujeto es oneroso, cuando quien entrega el producto no tiene el carácter de profesional del arte o empresario, están exentos si, además de lo anterior, la finalidad de la importación no tiene como fin su comercialización y están calificados como culturales, para lo cual se necesita desde el punto de vista formal de una autorización expresa de la administración tributaria. Un ejemplo de ello pueden ser las colecciones de arte propiedad de un museo en otro Estado, las cuales con fines de exhibición son importadas por otro en una determinada temporada.

En igual sentido, existe la posibilidad de aplicar una exención cuando el destinatario del mismo afecta la propiedad intelectual si se trata de, por ejemplo, marcas, diseños u otros que apuntan a una tramitación relacionada con el reconocimiento jurídico de los derechos sobre el intangible, siempre y cuando el destinatario sean precisamente los entes autorizados para este tipo de calificaciones, previa autorización expresa de la administración tributaria.

Asimismo, ya de manera especial, existen en virtud de tratados internacionales algunos beneficios cuando se trata de bienes de la ONU o de alguno de los organismos adscritos a la misma, atadas también a un visto bueno de la administración tributaria sobre bienes determinados. Por su parte, también encontramos un tratamiento especial -esta vez no bajo la forma de exención, sino con la aplicación de un tipo reducido- en los eventos en que la normativa comunitaria establece que una serie de bienes y servicios gozan de una reducción en el tipo, como sucede en el caso de los libros, tratamiento que no está exento de polémica dadas las problemáticas y el carácter restrictivo de la concepción del bien.

Y ello es así, porque cuando se estudia el sistema normativo que establece los patrones legales que regulan el libro nos encontramos ante una definición de por sí amplia que considera libro a:

“los libros electrónicos y los que se publiquen o difundan por internet o en otro soporte que pueda aparecer en el futuro, los materiales complementarios de carácter impreso, visual, y audiovisual o sonoro, que sean editados conjuntamente con el libro y que participen del carácter unitario del mismo, así como cualquier otra manifestación editorial”. En este sentido, se entiende que nos encontramos ante una concepción que incluye tanto al libro en soporte físico y digital (Ley 10 de 2007).

Sin embargo, esta definición, que daría para vincular a todos los libros en el beneficio anotado, no se aplica en el caso de que estos sean suministrados por vía electrónica, toda vez que en razón de lo establecido por la Directiva 112 del 2006 estos ‘servicios’ no pueden ser objeto de aplicación de un tipo reducido. En consecuencia, nos encontramos ante un tratamiento desigual en lo que respecta al tipo aplicable, entre bienes y servicios culturales, respecto de su soporte, dado que la misma administración tributaria, al ocuparse de algunas inquietudes por parte de los contribuyentes, ha resuelto<sup>71</sup> que para aplicar el 4% al libro electrónico este debe venir incorporado en un soporte físico, como es el caso de un CD o una memoria USB que pueda ser descargado en el software, situación que a todas luces genera condiciones inequitativas frente a una realidad que se impone en el tráfico editorial, como es la existencia, cada día con mayor fuerza, de aplicaciones que permiten la descarga frente a la compra de libros digitales que quedaría interpretada como un servicio electrónico, cuando tenemos lo mismo en realidad, esto es un libro que disfrutamos por elección propia desde el plano digital.

---

<sup>71</sup> La Dirección General de Tributos en su área competente se ha pronunciado en la consulta V0598-10 del 26 de marzo del 2010 en ese sentido.

La anterior situación obliga, a nuestro juicio, a una reformulación en el plano legal que se acompañe con los avances tecnológicos y no desconozca realidades como la ya anotada, que dan lugar a inequidades y desestimulan el comercio electrónico de un bien que debería, por su finalidad, tener el mismo tratamiento.

El reconocimiento de este tipo especial del 4% está sujeto también al cumplimiento de una serie de requisitos, tales como que se trate de libros, revistas o publicaciones que no contengan un elemento de publicidad que predomine (entendido cuando este elemento se toma más del 75 % de la publicación respectiva), e incluso vincula elementos de índole complementario del libro respectivo (Cd, videos, etc.), siempre y cuando los mismos no contengan obras musicales cuyo valor del mercado sea superior al del libro.

En relación con otro bien, como es el caso de la importación de objetos de artes, existía la posibilidad de utilizar también este tipo reducido. No obstante, con la aplicación de la reforma del 2012 ha sido derogada y hoy se grava con un 21%. De otra parte, existen importaciones que quieren ser fomentadas desde el punto de vista comercial, cuando las mismas están atadas a escenarios como exposiciones o manifestaciones de carácter artístico o cultural, que en efecto tengan como destino una feria, u otro evento de similares características o que incorpore bienes que tienen este fin promocional, esto es, por ejemplo, con distribución gratuita en el público previa autorización de la administración tributaria que debe velar porque exista la debida proporcionalidad.

Bajos las anteriores consideraciones, encontramos que, en general, si bien se grava con el impuesto el común de las importaciones, existen unos beneficios marcados por condiciones de índole

subjetivo, objetivo y formal, las cuales consideramos tienen una justificación en la medida en que su objetivo no está atado al ánimo de lucro.

Ahora bien, el punto clave, como en otros, es que para que esta suerte de estímulo cumpla los corolarios de promoción y difusión, radica en que existan una serie de controles efectivos tendientes a evitar que bajo la cobertura de lo anterior, se realicen conductas elusivas frente al cumplimiento de la obligación tributaria, rompiendo con ello la justificación del tratamiento diferenciado.

En segundo lugar, y tocando en particular la prestación de servicios, partimos de la regla general en el marco del aspecto espacial ya referido y, en consecuencia, la aplicación en España del tipo del 21% a la mayoría de obligaciones de hacer en las que no media relación laboral, legal o reglamentaria. Lo anterior, fruto del impacto que tuvo la reforma del 2012 en territorio español, donde se cambió sustancialmente el panorama de aplicación del tipo reducido para la mayoría de servicios. Manifestaciones artísticas como el cine, los espectáculos circenses, los teatros, conciertos, ya no gozan del tipo reducido que en su momento los beneficiaba, lo cual, entre otros, ha dado lugar a las manifestaciones de rechazo por parte de los colectivos, ya destacadas.

No obstante lo anterior, se mantiene la aplicación de un tipo reducido del 10% (Ley del impuesto a las ventas, artículo 91. 1, 2.6) cuando la prestación del servicio se da en el marco de actividades prestadas por establecimientos tales como bibliotecas, archivos, centros de documentación, museos, galerías de arte y pinacotecas.

Por lo anterior, a nuestro juicio, esta distinción que parte de la supuesta rentabilidad de algunas actividades, frente a los servicios de otras, ha generado asimetrías en el entorno cultural, lo cual es

poco afortunado, y es conveniente evaluar si la corrección no pasa antes de aumentar la tributación indirecta como el IVA, sino tal vez por una mejor reglamentación de la tributación directa que apunte a una mayor progresividad, máxime el hecho de que los impuestos al consumo cobran un carácter regresivo y pueden tener un efecto inverso al deseado en términos recaudatorios, cuando se analiza el sistema en su conjunto.

Para cerrar este capítulo nos referiremos brevemente a la fiscalidad de los bienes culturales, dentro de los cuales haremos una especial referencia al patrimonio cultural, los cuales deben tener un tratamiento privilegiado en materia fiscal, dada su particular importancia en la preservación de la identidad histórica de las sociedades. En ese sentido, es pertinente tener en cuenta las recomendaciones de la UNESCO<sup>72</sup>.

En general, estos tratamientos privilegiados están marcados por una serie de exenciones respecto a los tributos de propiedad raíz, patrón común tanto en España como en Colombia, previa calificación de los bienes en la medida que se les considera parte fundamental del patrimonio histórico y cultural. Asimismo, existen en el marco de la tributación directa beneficios para aquellos particulares que coadyuvan con inversiones a su mantenimiento, restauración y protección, generando la posibilidad de aplicar deducciones.

No obstante, estos beneficios, que a nuestro juicio cobran justificación, deben estar sujetos a los debidos controles por parte de la administración, en aras de evitar que, como ocurre en Colombia,

---

<sup>72</sup> Para profundizar este tema en particular, pueden estudiarse las recomendaciones 51 y 56 que tratan sobre la protección al patrimonio cultural y natural, cuya aprobación se dio en el seno de la UNESCO el 23 de noviembre de 1972.



algunas zonas de carácter histórico que han visto en los últimos 20 años un crecimiento exponencial en su valorización en ciudades como Cartagena y Bogotá, se vean beneficiados con exenciones de tributos atados a la propiedad raíz, cuando su disfrute es particular e incluso está atado al ánimo de lucro, como es el caso de los hoteles boutique, tan en boga en la industria hotelera de hoy. En este sentido, la destinación del bien es la que debe marcar la justificación del tratamiento privilegiado.

Para finalizar, cuando nos referimos a bienes muebles en estricto sentido (pensemos en objetos de arte, antigüedades o tesoros de resguardo público), cuyo valor económico no es nada despreciable, se debe tener cuidado en que los beneficios que se apuntan a los mismos, tenga como objeto a aquellas personas naturales o jurídicas (por lo general, estas últimas de carácter público, a través de museos), y su destinación se ate a la difusión de la cultura, por lo cual su tratamiento privilegiado cobra plena justificación.

En el mismo sentido, cuando se trata de extinguir obligaciones tributarias con este tipo de objetos, los cuales no solo se dan en el ámbito del mecenazgo sino también como dación en pago, cuando los mismos han sido detentados por particulares en razón a herencias históricas como ocurre en Colombia. Ahora bien, lo relevante a nuestro juicio es tener un especial cuidado en la valoración de los mismos y la salvaguarda de su destinación.

Por último, consideramos que así como las subvenciones públicas juegan un papel importante en la preservación de este tipo de bienes, también lo es, que la articulación con los gastos fiscales a partir de los principios de equidad, eficiencia y eficacia puede coadyuvar a un pilar de la

consolidación de las identidades colectivas, las cuales en el nicho cultural encuentran un espacio más que propicio para desarrollarse.

## **VII      Fiscalidad de los bienes culturales. El caso especial del patrimonio cultural**

Antes de estudiar el tratamiento tributario, debemos precisar que cuando se estudian los bienes culturales y, en particular, el patrimonio, debemos partir del hecho de que el patrimonio integra la cultura bajo una perspectiva económica, cobijando con ello los bienes clasificados dentro del patrimonio cultural español. Y aunque la normativa emplee la denominación de Patrimonio Histórico Español (en adelante PHE), hacemos referencia al patrimonio cultural, ya que esta denominación resulta más afortunada al momento de incluir bienes de naturaleza diferente a los que cobran una connotación histórica. Así las cosas, se ha considerado que referirse solo a PHE puede resultar restrictivo a la hora de determinar en su alcance, algunos bienes que no tenían un carácter histórico, como es el caso de los muebles o inmuebles de interés artístico, paleontológico, etnológico, científico, técnico, documental, bibliográfico, de espacios naturales, entre otros. En igual sentido, se ha considerado que incluso los bienes intangibles pueden integrar el patrimonio cultural.

Establecer beneficios fiscales o regímenes tributarios especiales en favor de los actores del sector privado que adelanten labores de cuidado y conservación del patrimonio cultural, resulta ser una práctica ampliamente utilizada en los diferentes sistemas tributarios del mundo, dada la importancia social, económica y cultural que representan tales bienes para cualquier país. De otra

parte, una de las características propias de los beneficios fiscales en materia de patrimonio cultural, es estimular al sector sin que ello implique de suyo una erogación efectiva para la Hacienda Pública, pues el efecto directo de tales beneficios es la aminoración de los ingresos corrientes del Estado, lo cual finalmente se justifica en materia de presupuesto público, dado que ante épocas de escasez no es necesario acudir a subvenciones públicas.

En consecuencia, y en relación con el PHE, existen beneficios de diferente índole en materia fiscal, tales como exenciones, reducciones, bonificaciones y deducciones, regulados en la Ley General Tributaria (Ley 58 de 2003). Asimismo, encontramos incentivos fiscales como el pago de deudas tributarias con bienes integrantes del PHE, siempre que los mismos se encuentren inscritos en el inventario de interés general, lo que en términos legales representa “dación en pago”.

Vale la pena advertir, que en atención al principio de reserva de ley en materia tributaria, solo se entenderán como bienes sujetos a beneficios fiscales aquellos expresamente indicados en la normativa tributaria, y que en caso de contradicción o vacíos entre esta y la normativa cultural, prevalecerá la primera. En este sentido, puede ocurrir que en la normativa fiscal no se incorporen todas las categorías de bienes a los que se reconocen distintos niveles de protección en la normativa cultural y, ante ello, tal como se advirtió en precedencia, habrán de entenderse como únicos bienes sujetos al beneficio fiscal, los enumerados en la normativa fiscal. Ahora bien, es importante que previo a la descripción del tratamiento fiscal del PHE, señalemos lo regulado en materia de la cuantificación de los bienes culturales que lo integran.

Tenemos, entonces, que para determinar el valor de los bienes clasificados dentro de dicho patrimonio, no se parte de su valor de mercado, sino que se calcula a partir de las rentas directas o

indirectas que generan y derivan, tanto de los servicios que presten como de la conservación y restauración de los bienes que lo integran.

Pues bien, en relación con el IRPF y el impuesto sobre sociedades, encontramos que son deducibles las inversiones de adquisición de bienes dirigidas a la protección y difusión del patrimonio cultural, siempre que dichas inversiones recaigan sobre bienes clasificados dentro del PHE, declarados BIC o inscritos en el inventario de interés general.

De manera concreta, encontramos que las personas físicas podrán efectuar deducciones de su renta siempre que tengan unos concretos objetivos, a saber: i) adquisición de bienes si es en territorio extranjero, ii) si son declarados bienes de interés cultural o inscritos en el inventario general en 1 año, o iii) permanecen 4 años en poder del titular, iv) conservación, reparación, restauración, difusión y exposición de bienes declarados de interés cultural con obligaciones de visita y exposición al público, v) rehabilitación del edificio, manto y reparación de tejados o fachadas, mejora de infraestructura en entornos de ciudades o conjuntos arquitectónicos, arqueológicos, naturales o paisajísticos y bienes declarados Patrimonio de la Humanidad.

Así también se establecen beneficios de exención tributaria en el impuesto que grava las ganancias patrimoniales, en tanto deriven de operaciones afectas a los bienes de carácter cultural y siempre que se cumpla con ciertas condiciones (artículo 33.4). Dicha exención procede en los siguientes casos: i) en los donativos a los que se aplica la deducción del IRPF, pero circunscrito a los bienes en que está reconocida y afecta a los bienes del patrimonio cultural; ii) en los supuestos de dación en pago del IRPF de bienes integrantes del PHE que estén inscritos en el Registro General de Bienes Muebles o en el Registro General de Bienes de Interés Cultural.

De otra parte, encontramos el impuesto sobre el patrimonio, en el que también se establecen exenciones (artículo 4.1 y 2; Ley 19 de 1991) relacionadas con bienes del PHE, teniendo en cuenta que dicho impuesto recae sobre los bienes y derechos de contenido económico de que sea titular la persona física, luego de deducir cargas, gravámenes, deudas y obligaciones personales a su cargo. Así las cosas, la Ley del Impuesto establece que se encontrarán exentos del mismo: i) los bienes de interés cultural inscritos en el Registro General o en el Inventario General de bienes muebles o bien los que explícitamente se abarcan en determinados decretos; ii) las zonas arqueológicas, siempre y cuando los bienes se encuentren dentro del perímetro y tengan la categoría de objeto especial de protección del Plan Especial de Protección o Instrumento de Planeamiento Urbanístico; y iii) los sitios conjuntos históricos, siempre que sean inmuebles con antigüedad superior a 50 años y estén incluidos en el catálogo como objeto de protección integral.

## I. CONCLUSIONES

1. El concepto de cultura es polisémico, razón por la cual encontrar una sola definición es una tarea inacabada. En ese sentido, y en particular su consagración en el ordenamiento jurídico español, se puede entender la cultura como un valor cuya proyección constitucional tiene como elemento basilar, los derechos y prestaciones vinculados al enaltecimiento de lo estético y científico. En ese orden de ideas, los actores responsables de las políticas públicas deben orientar su esfuerzo a garantizar el acceso y la participación de los ciudadanos en el desarrollo cultural, bajo patrones de neutralidad que respondan a los procesos de creación y socialización que le son inherentes.
2. El diseño de las políticas fiscales, ya sea a través del gasto directo o el gasto fiscal está supeditado a los parámetros que defina la política cultural. Es así, como la política fiscal será un reflejo de los corolarios que inspiren la política cultural.
3. La política cultural en el Estado de bienestar debe procurar la integración de los actores públicos y privados, para que el reconocimiento de los derechos y prestaciones inherentes al ámbito cultural, no queden en letra muerta. En ese orden de ideas, es necesario articular la participación pública con la intervención privada, generando mecanismos que propugnen por la democratización de la cultura.

4. Si bien los derechos culturales no son derechos fundamentales, y como tal no pueden ser reivindicados vía amparo, el Estado está en la obligación de reconocer su integración como derecho económico y social, cuyo reconocimiento ha sido conciliado en el ámbito internacional por instituciones como la UNESCO, las cuales recomiendan su concreción a través del diseño de una política cultural que garantice el acceso, la participación, la diversidad, la preservación de la identidad y el ejercicio autónomo de las actividades vinculadas al mismo.
5. A medida que el Estado asume mayores responsabilidades, y ante la escasez de recursos que ello implica, el diseño de la política cultural debe modular y fomentar la intervención del sector privado, sin perder con ello unos mínimos criterios de orientación que garanticen los principios de neutralidad y democratización.
6. El contexto de la globalización obliga a una reformulación de la política cultural, que atienda las nuevas realidades, apuntando su modulación al cumplimiento de fines comunes en las diversas latitudes que han incorporado los elementos basilares de los derechos culturales. Proyectando los instrumentos institucionales a la generación de escenarios que propendan por la construcción de una cultura, cuya contribución al desarrollo es hoy en día una premisa irrefutable. En ese sentido, el Estado debe fomentar patrones de colaboración tanto en la UE como en el resto del mundo, de cara a fortalecer los lazos de entendimiento y reconocimiento de las identidades culturales bajo las cuales se ha cimentado el Estado español.



7. El éxito de una política cultural que garantice los derechos ya mencionados, pasa por una configuración neutral que sin mayores intervenciones, establezca una suerte de límites que respalden los corolarios de acceso, participación, pluralismo y democratización de la cultura.
8. En aras de evitar distorsiones en el diseño de la política cultural y, en particular, de los instrumentos de política fiscal, tales como el ingreso y el gasto, el Estado debe despojarse de prejuicios ideológicos, diseñando criterios objetivos de cara a que la concesión de recursos o beneficios impulse el desarrollo de las actividades signadas al ámbito cultural, sin un interés diferente al respeto de las libertades, que son inherentes a los procesos de creación y socialización de los productos culturales. En este sentido, experiencias como la norteamericana y la colombiana, señaladas en el presente trabajo, alertan sobre los peligros que reviste dotar de matices ideológicos o religiosos el diseño de las políticas culturales.
9. La efectividad de los derechos vinculados a la cultura no puede darse a través del recurso de amparo. Sin embargo, el carácter de derecho económico-social que identifica los mismos, puede ser objeto de protección, haciendo uso del mandato de justicia del gasto incorporado en el artículo 31-2 de la Constitución española, frente a lo cual es fundamental tener presente que para la efectividad de esta protección, la discusión sobre los recursos asignados en el marco de una política cultural, no debe orientarse a los montos asignados, sino a los criterios bajo los cuales se definen las partidas en el instrumento del presupuesto: vehículo que debe acompañarse con los principios ya mencionados que garanticen la democratización de la cultura.



10. La cultura como cualquier derecho, implica la configuración de prestaciones de orden público, las cuales pueden proyectarse como servicios que enaltezcan la democratización de la misma, por lo cual la materialización de los mismos no puede supeditarse a las lógicas mercantiles. El Estado debe velar por un diseño de política cultural que defienda sectores especialmente sensibles a las citadas lógicas.
11. La importancia de la cultura en el desarrollo del Estado de bienestar, es hoy en día una verdad poco refutable. No obstante lo anterior, ante épocas de escasez como las que ha tenido que sobrellevar en los últimos años el Estado español, sus recursos y posibilidades de acceso se han visto limitados, sin que se socialice con rigor en el debate público la necesidad de una reformulación en la política cultural. Por ello, puede tildarse a la cultura como “una cenicienta” en el abanico de derechos que nadie desconoce, pero que ve afectado su desarrollo por algunos elementos definidos en el acento de la política cultural y, en particular, en las políticas fiscales que responden a la misma. En este sentido, el aumento del tipo de IVA implementada en la reforma del 2012 a bienes y servicios culturales es ejemplo de ello.
12. El Estado debe velar por instrumentos que coadyuven el ejercicio de libertades vinculadas al ámbito cultural, tales como los relacionados con la creación, la comunicación (su socialización) y el libre desarrollo de la personalidad.
13. La Constitución española demanda de la política cultural un respeto por el pluralismo cuya concreción, se materializa en garantizar la diversidad de los pueblos que integran sus comunidades autónomas, que a su vez, bajo un ejercicio de competencias concurrentes,

deben velar por la difusión e incardinación de la cultura hacia el interior como hacia el exterior, entendiendo la misma como un puente de integración con la sociedad europea y otras latitudes, como la hispanoamericana que por razones históricas y lingüísticas facilita su interacción. En este sentido, los principios de lealtad, solidaridad y colaboración deben orientar el diseño de las políticas culturales.

14. En épocas de escasez durante las cuales no tienden a ser excepcionales, sino la regla general en el Estado de bienestar, hay que reformular el papel del Estado y de las instituciones vinculadas al entorno cultural, dando cabida a los actores privados para que encuentren, en los diferentes escenarios que existen, estímulos para el desarrollo de sus actividades y, de esta forma, cumplir los corolarios de participación y democratización de la cultura.
15. El diseño de la política fiscal, orientada al ámbito cultural, debe estructurarse a partir de la coherencia en las justificaciones que acompañan a sus dos principales herramientas, esto es el gasto público y el gasto fiscal. Así, los principios de equidad, eficiencia y eficacia, como dimensiones de la justicia, deben justificar la adopción de una u otra medida.
16. En las discusiones y en la memoria anual que acompaña la aprobación del presupuesto, deben apuntalarse, en la medida de lo posible, los costes que implican la concesión de los beneficios fiscales vinculados al ámbito cultural. Lo anterior, arrojará luces sobre los sacrificios recaudatorios en tiempos de escasez y sentará algunas bases para establecer o no las bondades de dichas medidas.



17. El diseño del sistema financiero implica tener en cuenta la consecución de fines extrafiscales, los cuales fundamentan la concesión de beneficios en ciertos renglones, que son en especial sensibles a las actividades desplegadas en el seno de la cultura. Lo anterior, teniendo presente que dichos fines deben coadyuvar la democratización y acceso a las diversas manifestaciones culturales.
18. La experiencia internacional aconseja no sobreestimar las bondades del mecenazgo, por lo cual, al diseñar la política cultural, este debe ser tenido en cuenta como un elemento más para integrar un sistema público-privado que propenda por el cumplimiento de los mandatos constitucionales. Si bien el mecenazgo no se puede mitificar, tampoco se puede satanizar, en tanto corresponde al Estado sentar políticas neutrales, que sirvan al cumplimiento de los fines extrafiscales ya mencionados.
19. Cuando la política fiscal decide la implementación de subvenciones o gasto directo, lo debe hacer con un enfoque neutral y sin cargas ideológicas que desdibujen las motivaciones de su apoyo.
20. El gasto directo es recomendable en ciertos renglones del ámbito cultural, como pueden ser el mantenimiento y la conservación de infraestructuras, tal es el caso de las bibliotecas, escenarios o de ciertos bienes que son especialmente importantes en la configuración de la identidad cultural. Sin embargo, en tiempos de escasez y con el ánimo de conservación de los mismos, debe promoverse la invitación al sector privado a participar, con los debidos controles, evitando eso sí la construcción de obras, cuya utilización sea mínima y su mantenimiento en el largo plazo sea insostenible.

21. En el diseño de las políticas fiscales que afectan el entorno cultural, cabe evaluar la posibilidad de establecer tributos parafiscales que coadyuven al mantenimiento de ciertos sectores y, con ello, paliar los efectos de la aplicación de los recortes que se han tenido en materia de subvenciones.
22. El diseño de los apoyos en subvenciones públicas, debe apartarse del exceso de burocratización, con la convocatoria para la evaluación de sectores independientes que despejen los procesos bajo criterios de eficiencia y eficacia. Máxime las distintas instancias que, en el caso español, participan de la evaluación de los proyectos.
23. Cuando se evalúa el gasto directo en el sector de la cultura, es difícil encontrar cifras medianamente exactas, dada la diseminación de funciones que existe en varias entidades que en el plano nacional y descentralizado administran sus recursos. A pesar de ello, existen esfuerzos como los acotados en este trabajo, que pueden servir de patrón de referencia.
24. La asignación de subvenciones directas, debe evaluarse a la luz de la distribución de competencias en el Estado español, máxime las dificultades que en la práctica se presentan, dado que en algunos casos quienes mayores competencias de gasto tienen, son aquellos que menos poder de decisión asumen sobre su destinación.
25. Es conveniente evaluar, en algunos casos y bajo las reglas del derecho privado, la creación de un régimen jurídico *ad hoc*, en el ámbito de las fundaciones públicas que gestionan recursos estatales.

26. La política cultural no puede supeditarse al accionar privado, por lo cual hay que tener especial cuidado con las tendencias homogeneizadoras que suelen imponer las industrias culturales.
27. La evolución del gasto en cultura en España demuestra una escala ascendente hasta el 2008, año a partir del cual se advierte un decrecimiento originado por la crisis. A pesar de ello, cuando se estudian las cifras, los menores recortes se encuentran en las entidades locales como lo expresan estudios autorizados.
28. Los recortes de cooperación internacional, especialmente en Iberoamérica, se han hecho evidentes en el ámbito cultural, lo cual ha minimizado el papel que otrora cumpliera España, como vehículo de integración y cooperación, en escenarios geográficos como el señalado.
29. En tiempos de escasez hay que procurar una asignación justa y equitativa entre todas las comunidades autónomas, no solo en Cataluña y Madrid, las que por tradición y proyección mediática han sido las más beneficiadas de los apoyos que en materia de recursos se dan al sector.
30. Partiendo de la premisa que dicta la necesidad de la intervención del sector privado en el escenario cultural, es preciso estudiar la experiencia en el ámbito del derecho comparado, de instituciones como el mecenazgo, cuyo papel en USA y UK tiene un especial protagonismo, identificando bondades y falencias frente a otros esquemas como el francés, que se erigen principalmente con el protagonismo de las subvenciones públicas.

31. Cuando se vincula el sector privado al ámbito cultural, no puede perderse de vista que su motivación no solo pasa por la filantropía sino, en muchas oportunidades, por la publicidad y la diversificación de relaciones que ello implican. En ese contexto, el Estado debe estar muy atento a evitar la banalización de la cultura y a propender por los corolarios de acceso y democratización para la cual se conciben estas actividades.
32. Estudios sobre el impacto del mecenazgo demuestran dos aspectos: primero, que este se comporta según la situación económica (en tiempos de crisis su reducción es evidente), y la mayoría se materializa a través de personas físicas y no por parte de empresas, así sea en tiempos de estabilidad económica. La experiencia británica y norteamericana son ejemplo de ello. Asimismo, suele haber una tendencia a que su proyección se dé en grandes ciudades, como es el caso de Londres y New York. Por lo anterior, el Estado debe crear medidas dirigidas a sopesar esta tendencia y que él mismo, por ejemplo en España, no se concentre solo en Madrid y Barcelona.
33. Cuando se estudia el tercer sector y su participación en la cultura, solo se encuentra que el 25% de las entidades tienen como vocación esta área orientándose, en mayor medida, a la protección de símbolos especiales representativos del patrimonio o museos con especial reconocimiento.
34. El *crowdfunding* aparece como una alternativa seria de financiación en las artes y la cultura, para lo cual es necesaria una especial regulación que proteja y evite su excesiva mercantilización, abordando ciertos problemas que suelen presentarse, sobre todo en el plano de lo digital.



35. Cuando se estudia el sistema tributario y su impacto en el sector cultural, debe partirse de la consideración de las actividades culturales, como una más de las actividades económicas, por lo cual su tratamiento no merece un trato preferencial, salvo en los casos en que pretendan obtenerse fines extrafiscales con su gestión.
36. En el caso de los creadores o artistas, es necesario tener en cuenta el carácter irregular de sus rendimientos, en especial en el ámbito de la tributación directa. Lo anterior, tiene su fundamento en recomendaciones internacionales de entidades como la UNESCO, dado que la imputación de gastos relacionados con la actividad no tiene la misma dinámica que en otras, por lo cual amerita un tratamiento especial.
37. Cuando se trata de los beneficios concedidos a los premios que se perciben por concursos, es conveniente evaluar la situación de quien recibe el premio y que los estímulos fiscales se ciñan sobre todo a los nuevos creadores y no a los ampliamente reconocidos, pues desde la perspectiva de la progresividad, estos últimos cuentan con una mayor capacidad económica.
38. La imposición de tipos altos como ha ocurrido en España en materia de IVA, limita el acceso a productos como el cine y los espectáculos públicos, lo cual es aún mucho más determinante en tiempos de crisis económica, en los cuales uno de los recortes principales de los ciudadanos está vinculado a los consumos de este tipo.
39. En un contexto en el cual la digitalización tiende a reformular los consumos culturales, es necesario evaluar la conveniencia de tipos diferenciales. Por ello, a nuestro juicio y a pesar de los dictados de Europa que han sido ventilados en los tribunales, no existe justificación

para que se traten de manera diferenciada dos productos con la misma esencia, como lo son, el libro físico y el digital. Para tal efecto, debe armonizarse su tratamiento y llevar el debate a las instancias europeas pertinentes.

40. El hecho de que un producto cultural contribuya al entretenimiento no desvirtúa su carácter, como lo ha pretendido hacer ver el gobierno. En ese sentido, no existe justificación para afirmar que la subida del IVA cultural obedece a que es un consumo suntuario y no necesario, máxime el papel que cumple la cultura como valor fundacional de la sociedad.
41. Las industrias culturales conforman un renglón importante de las actividades económicas y como tales afrontan retos en un contexto de globalización y digitalización. La política cultural debe orientarse a una reformulación para coadyuvar a su participación, en un entorno que cumpla con los corolarios de democratización en materia de acceso a la cultura.
42. Los ajustes que se implementaron en el 2014 en materia tributaria y que afectaron la industria del cine, han tenido un impacto considerable en el sector, pues el ajuste en los porcentajes de deducción y el establecimiento de requisitos, han afectado las inversiones del sector privado en la industria, lo cual aunado a los recortes estatales, presenta un panorama poco alentador a un sector que tenía un especial protagonismo en el concierto internacional. Por ello, y atendiendo a que la escasez no es coyuntural, vale la pena evaluar esquemas de otros países, como puede ser el caso colombiano, el cual ha sido reconocido como buena experiencia en el ámbito internacional.
43. En el sector del libro, el fin de los beneficios que existían para la industria en el 2014, obligan como sucede en el caso del cine, a una reinvención que no solo tenga en cuenta el



nuevo contexto de digitalización, sino también la generación de estímulos a los creadores y la especial protección a sectores vulnerables como la dotación de bibliotecas, los cuales son fundamentales para el buen desarrollo de la educación.

44. Las artes escénicas y musicales requieren especial apoyo en ciertos subsectores (teatro experimental, orquestas musicales, etc.), generando estímulos para que no se reduzca el apoyo estatal, promoviendo un blindaje para el apoyo a las infraestructuras, que son uno de los elementos básicos de su funcionamiento.
45. En el caso de las entidades del tercer sector, como ya se mencionó, vale la pena evaluar la creación de un régimen *ad hoc* para fundaciones públicas, y analizar el papel de ESFL en el caso de la cultura, identificando problemáticas y proponiendo soluciones a la aplicación de ciertas disposiciones tributarias, en especial en materia de tributación directa. La modificación de la Ley de Mecenazgo constituye una tarea inaplazable para el gobierno.
46. Cuando se trata de aranceles y su impacto en productos culturales, caben las reflexiones ya citadas, respecto al contexto de globalización y digitalización que acompañan el intercambio de bienes y servicios vinculados al entramado cultural. Lo cual, aunado a los procesos de integración, demanda la generación de alternativas que coadyuven a la difusión de la cultura española en foros internacionales, ello incluso puede materializarse en renglones como el turismo, que pueden ser vectores de especial desarrollo basados en el entorno cultural.

## REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS

- Albi, E. (2003). *Economía de las artes y política cultural*. Madrid: Instituto de Estudios Fiscales.
- Belleflamme, P. (2013). Crowdfunding: Tapping the Right Crowd, Bruselas: Conference “Crowdfunding: Untapping its potential, reducing the risks”.
- Bonet, L. (2014, 28, 01). *Beneficios fiscales a la cultura: IVA, IRPF e IS* [Web log post] Recuperado de: [luisbonet.blogspot.com/2014/01/beneficios-fiscales-la-cultura-iva-irpf.html](http://luisbonet.blogspot.com/2014/01/beneficios-fiscales-la-cultura-iva-irpf.html)
- Bustamante, E. (2013). *España: La cultura en tiempos de crisis*. Madrid: Fundación Alternativas.
- Claxton, M. (1994). “Decênio mundial para el desarrollo cultural 1988-1997”. *Cultura y desarrollo*. Paris: UNESCO. Recuperado de: <http://unesdoc.unesco.org/images/0008/000852/085291sb.pdf>
- Comisión Mundial de Cultura y Desarrollo. (1996). *Nuestra diversidad creativa*. UNESCO. [En línea]. Paris. Recuperado de: <http://unesdoc.unesco.org/images/0010/001055/105586sb.pdf> [Accesado: 4 de septiembre de 2014].
- Cornell University Law School. (2014). *20 U.S. Code § 954 - National Endowment for the Arts en Legal Information Institute*. [En línea]. New York. Recuperado de: <http://www.law.cornell.edu/uscode/text/20/954> [Accesado: 8 de septiembre de 2014].
- De Cuéllar, D. J. P., & Pérez de Cuéllar, J. (1997). *Nuestra diversidad creativa: Comisión Mundial de Cultura y Desarrollo*. Recuperado de: <http://unesdoc.unesco.org/images/0010/001055/105586sb.pdf>
- Ernst & Young. (2011). “The way to cultural Diversity”. *Forum d’Avignon*. Recuperado de: <http://www.slideshare.net/forumdavignon/ernst-young-the-way-to-cultural-diversity-the-international-survey-on-tax-policies-in-the-cultural-sector>
- Fernández Quijada, D. (2007). “Industrias culturales en el entorno digital: una reformulación desde la praxis comunicativa”. *Revista de Estudios de Comunicación*. (22) Recuperado de: pp. 119 – 140. <http://www.ehu.es/ojs/index.php/Zer/article/view/3674/0>
- Fumarolli, M. (1991). *L’Etat Culturel Essai sur une religion moderne*. Paris: Editorial de Fallois.
- García Clanclini, N. (1990). *Culturas híbridas. Estrategias para entrar y salir de la modernidad*. México D.F.: Grijalbo.
- Gerhart, S. & H. Breuninger (Comp.). (2009). *Teoría de la cultura. Un mapa de la cuestión*. 2ª. ed., Buenos Aires: Fondo de Cultura Económica.
- Hatty, I. (1999). *Banca y cultura del renacimiento a nuestros días*. Bogotá: Fundación de Investigaciones Arqueológicas Nacionales, Banco de la Republica.

Hatty Guzman, I. (2003). *Mecenazgo en Colombia y financiación de la cultura*. Bogotá: Circulo de Lectura Alternativa.

Horkheimer, M. & Adorno, Th. (1949). *Dialéctica de la razón; la industria cultural. Iluminismo como mistificación de las masas*. Buenos Aires: Sudamericana.

Jiménez, J.P. & Podestá A. (2009). *Inversión incentivos fiscales*. Santiago de Chile: Naciones Unidas.

Le mécénat d'entreprise en France. Resultats de l'enquete Admical-CSA. (2010). Recuperado de: [www.admical.org/editor/files/Enquete\\_Admical-CSA-2010web.pdf](http://www.admical.org/editor/files/Enquete_Admical-CSA-2010web.pdf)

Loria, V. (2014). "El impuesto al valor añadido aplicado al arte". *Revista Lápiz* (238), febrero-marzo.

Members of the United States Senate. (1997). Comments on Andres Serrano by Members of the United States Senate. *California State University Long Beach*. [En línea]. California, disponible en: [http://www.csulb.edu/~jvancamp/361\\_r7.html](http://www.csulb.edu/~jvancamp/361_r7.html) [Accesado: 29 de enero de 2014].

Mulcahy, K. V. (2003). "American cultural patronage: The limits of privatization". *Revista Transilvania de Stiinte Administrative*, IX, 2003. 63-73.

National Endowment for the arts. (2014). *About the NEA* [En línea]. Washington. Recuperado de: <http://arts.gov> [Accesado: 29 de enero de 2014].

Organización de las Naciones Unidas para la Educación, la Ciencia y la Cultura. (1981). "Convención sobre la protección del patrimonio mundial cultural y natural". En Margan, I. (Presidencia). *Conferencia de Belgrado*. Conferencia en la UNESCO llevada a cabo en París, Francia. Recuperado de: <http://unesdoc.unesco.org/images/0011/001140/114029s.pdf> [Accesado: 4 de septiembre de 2014].

Prieto De Pedro, J. (2006). *Cultura, culturas y Constitución*, 4ª. ed. Madrid: Centro de Estudios Político Constitucionales.

Rey & Puig. (2012). "Understanding the Organized Philanthropic Activity of Entrepreneurial Families". *Bussiness and Economic History*, On-Line. 8, 2010.

Rechenberg, P. (1992). "Losing the Battle on Obscenity, But Can We Win the War: The National Endowment for the Arts Fight against Funding Obscene Artistic Works". *Revista Missouri Law Review* [En línea] 57. Winter 1992, Scholarship Law Missouri. Recuperado de: <http://scholarship.law.missouri.edu/cgi/viewcontent.cgi?article=3083&context=mlr>

Rubio Arostegui, J.; Rius Ulldemolins, J. & Martínez Illa, S. (2014). "El modelo español de financiación de las artes y la cultura en el contexto europeo. Crisis económica y valor público de la cultura y la política cultural". *Cuaderno de Trabajo* (16). Fundación Alternativas, 61-79.

Saublens, C. (2013). "Growth of Crowdfunding. Drivers and Obstacles. Brussels": *Conference Crowdfunding: Untapping its potential, reducing the risks*.

Sotoca De la Torre, J. (2013). *Tributación de la cultura. Beneficios fiscales al sector cultural*. Madrid. Granada: Comares. Ministerio de Educación, Cultura y Deporte.

Supreme Court of United States. (1998). Finley VS. NEA. En *Center for Constitutional Rights*. [En línea]. New York. Recuperado de: <http://ccrjustice.org/ourcases/past-cases/finley-v.-nea> [Accesado: 29 de enero de 2014].

Tajadura, J. (1998). "La Constitución Cultural". *Revista de Derecho Político*. 43, pp. 97–134.

Throsby, D. (2001). *Economía y cultura*. Madrid: Cambridge University Press [Traducción española de Cristina Piña y María Cándor].

Torres Del Moral, A. (2004). *Principios de derecho constitucional español*. 5ª. ed. Madrid: Servicio de Publicaciones de la Universidad Complutense

UNESCO. (1981). "Actas de la Conferencia General". Belgrado, 23 de septiembre-28 de octubre de 1980. En *UNESCO*. [En línea]. París. Recuperado de: <http://unesdoc.unesco.org/images/0011/001140/114029s.pdf> [Accesado: 4 de septiembre de 2014].

UNESCO. (1990). "Decenio Mundial para el Desarrollo Cultural 1988-1997". En *UNESCO*. [En línea]. París. Recuperado de: <http://unesdoc.unesco.org/images/0008/000852/085291sb.pdf> [Accesado: 4 de septiembre de 2014].

UNESCO. (1998). Conferencia intergubernamental sobre políticas culturales para el desarrollo. En *UNESCO*. [En línea]. Suecia. Disponible en: <http://unesdoc.unesco.org/images/0011/001139/113935so.pdf> [Accesado: 4 de septiembre de 2014].

UNESCO. (1998). *World Culture Report 1998: Culture, Creativity and Markets*. UNESCO.

United States Customs Court Third Division. (1960). "Silberman Vs. United States", en LEAGLE. [En línea]. Disponible en: [http://www.leagle.com/decision/1960444184FSupp260\\_1384](http://www.leagle.com/decision/1960444184FSupp260_1384) [Accesado: 8 de septiembre de 2014].

Vaquero Caballería, M. (2013). "La relación entre cultura y mercado en el derecho de la Unión Europea". *Cuadernos de Cultura*, No. 2. Universidad Carlos III de Madrid.

Vargas Llosa, M. (2010). "Breve discurso sobre la cultura". *Revista Letras Libres* (106). 30-36. Edición España 2010.

Vargas Llosa, M. (2012). *La civilización del espectáculo*. Madrid: Alfaguara.

Villalonga, C. (2012). “La cultura sin ‘política’ o el fin de la política cultural. O más acciones culturales y menos cultura al servicio de la política”. *Cuadernos de Pensamiento Político*, octubre-diciembre. 119-129.

Voz Mediano, E. (2012). *Elena Voz Mediano*. España. Recuperado de: <http://elena.vozmediano.info/escuela-de-filntropos/>

Zornoza Pérez, J. (2001). “Hacienda pública, gasto público y derechos económicos y sociales”. *Revista de Derecho del Estado* (10), 27-40.

Zornoza Pérez, J. (s.f.). Hacienda Pública y derecho a la cultura. Indt.

Zallo, R.; Aranes, J. I., & Garnacho, C. G. (1995). *Industrias y políticas culturales en España y País Vasco*. Servicio Editorial Universidad del País Vasco/Euskal Herriko Unibertsitatea.

Leyes

España

Constitución española de 1978

Artículo 2

Artículo 4.1

Artículo 9

Artículo 10.1

Artículo 20

Artículo 20. Lit. b.

Artículo 20.1

Artículo 20.3

Artículo 25, 25.2

Artículo 27.1

Artículo 27. 2

Artículo 27.4

Artículo 27.5

Artículo 27.8

Artículo 27. 9

Artículo 31-2

Artículo 40

Artículo 43.3

Artículo 44.1

Artículo 44.2

Artículo 43.3

Artículo 45

Artículo 45.1

Artículo 46

Artículo 50

Artículo 51.2

Artículo 53

Artículo 53.2

Artículo 131

Artículo 134

Artículo 148.1

Artículo 148.1.15

Artículo 148.1.17

Artículo 149.1.15

Artículo 149 .1.27

Artículo 149.1.28

Artículo 149.2

Ley Orgánica 1 de 2002

Ley 8 de 2007

Ley 9 de 1975

Ley 10 de 2007

Ley 16 de 2012

Ley 19 de 1991

Ley 23 de 1998

Ley 27 de 1997

Ley 35 de 2006

Ley 37 de 1992

Ley 41 de 1994

Ley 47 de 2003

Ley 49 de 2002

Ley 58 de 2003

Ley 341 de 1998

Ley 814 de 2013

Real Decreto Legislativo 01 de 1976

Tratado de la Unión Europea

España, Sentencia del Tribunal Constitucional 16 de 1982.

España, Sentencia del Tribunal Constitucional 23 del 2006.

España, Sentencia del Tribunal Constitucional 37 de 1987.

España, Sentencia del Tribunal Constitucional 49 1984.

España, Sentencia del Tribunal Constitucional 53 de 1985.

España, Sentencia del Tribunal Constitucional 64 de 1986.

España, Sentencia del Tribunal Constitucional 77 de 1985.

España, Sentencia del Tribunal Constitucional 86 de 1985.

España, Sentencia del Tribunal Constitucional 803 de 1982.

## Colombia

Ley 916 de 2004

Ley 1493 de 2011

Constitución Política de 1991

Artículos 19, 22, 27.5, 34, 134

República de Colombia. Congreso de la República. Ley 916 de 2004 (26 noviembre de 2004). Por la cual se establece el Reglamento Nacional Taurino. *Diario Oficial*, N° 45744. Bogotá, D.C.

Sentencia T-296 del 22 de mayo de 2013. M.P. Mauricio González Cuervo.

Sentencia C-889 del 30 de octubre de 2012. M.P. Luis Ernesto Vargas Silva.

## Francia

Ley 2003-709.

## México

Constitución de 1978.

## Estados Unidos

Código de leyes de los Estados Unidos de América, Título 20, Capítulo 26, Subcapítulo 1, párrafo 954.





Universidad  
Carlos III de Madrid  
[www.uc3m.es](http://www.uc3m.es)